



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10120.000521/95-34
Recurso nº. : RD/107-0.218
Matéria: : PIS FATURAMENTO
Recorrida : 7ª CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado(a) : CLÍNICA SANTA PAULA LTDA.
Sessão de : 19 DE FEVEREIRO DE 2002
Acórdão nº. : CSRF/01-03.801

PIS – Até o advento da MP 1212/95, a base de cálculo da contribuição em apreço era o faturamento referente ao sexto mês anterior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Manoel Antonio Gadelha Dias (Relator), Cândido Rodrigues Neuber, Remis de Almeida Estol, Verinaldo Henrique da Silva e Iacy Nogueira Martins Moraes. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 23 SET 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CELSO ALVES FEITOSA, ANTONIO DE FREITAS DUTRA, VALMIR SANDRI (Suplente Convocado), VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, JOSÉ

Processo nº. : 10120.000521/95-34
Acórdão nº. : CSRF/01-03.801

CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES e
CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente justificadamente a Conselheira
MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.

A handwritten signature in black ink, consisting of several fluid, overlapping strokes that form a stylized, illegible mark.

Processo n.º : 10120.000521/95-34
Acórdão n.º : CSRF/01-03.801

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu i. Procurador junto à Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, e com fulcro no art. 32, II do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, recorre para a Câmara Superior de Recursos Fiscais da decisão consubstanciada no Acórdão n.º 107-06.001, assim ementado na parte recorrida (fl. 668):

“PIS – INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO – O lançamento de PIS que não observa todos os ditames da Lei Complementar 7/70 não pode prevalecer.”

Em seu apelo, a douta Procuradoria esclarece que “o acórdão recorrido decorre de julgamento de embargos de declaração interposto pela autoridade de primeira instância, que terminou por retificar parte do acórdão originalmente proferido, por esta e. Câmara, para que se fizesse constar as razões da insubsistência do lançamento de PIS faturamento” e que, portanto, o presente recurso especial objetiva pleitear a reforma “apenas da parte retificada do r. acórdão, que difere do julgamento original.”

No mérito, o i. Procurador requer a reforma do v. aresto ora recorrido, por privilegiar interpretação literal ao art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar n.º 7, de 1970, em detrimento da sua interpretação lógica e sistemática.

Em apoio ao seu entendimento, aponta a douta Procuradoria os Acórdãos n.ºs 202-11.442 e 108-05.638, que trazem as seguintes ementas, no particular (fls. 691 e 706):

“BASE DE CÁLCULO E PRAZO DE RECOLHIMENTO – O fato gerador da Contribuição para o PIS é o exercício da atividade



Processo n.º : 10120.000521/95-34

Acórdão n.º : CSRF/01-03.801

empresarial, ou seja, o conjunto de negócios ou operações que dá ensejo ao faturamento. O art. 6º da Lei Complementar nº 07/70 não se refere à base de cálculo, eis que o faturamento de um mês não é grandeza hábil para medir a atividade empresarial de seis meses depois. A melhor exegese deste dispositivo é no sentido de a lei regular prazo de recolhimento de tributo.” (Ac. 202-11.442)

“PIS – BASE DE CÁLCULO – LEI COMPLEMENTAR 7/70 – O artigo 6º da Lei Complementar 7/70 tem como melhor interpretação referir-se a prazo de recolhimento da contribuição.” (Ac. 108-05.638)

Na mesma linha dos arestos paradigmas da divergência, transcreve a Fazenda Nacional a doutrina do professor Octávio Campos Fischer, *in* “A Contribuição ao PIS”, Ed. Dialética, São Paulo, 1999, pg. 172:

“5.3.7. Semestralidade: base de cálculo x prazo de pagamento

Por outro lado, a Lei Complementar nº 7/70, ao instituir a contribuição em exame, abriu possibilidade de debates em torno do ‘prazo de pagamento ser semestral ou mensal’.

André M. de Andrade defende que o fato gerador e a base de cálculo da Contribuição ao PIS distanciam-se em seis meses, de tal sorte que se o fato gerador ocorreu em julho a base de cálculo será o faturamento de janeiro, sendo falsa, por sua vez, aquela noção que consagrou o prazo de vencimento de seis meses.

No mesmo sentido, Aroldo Gomes de Mattos assevera que:

‘A LC nº 7/70 estabeleceu, com clareza solar e até ofuscante, que a base de cálculo da contribuição para o PIS é o valor do faturamento do sexto mês anterior...’.

Todavia, o pensamento desse ilustre autor não merece acolhida. Ao se aceitar que a base de cálculo possa refletir algo diverso do critério material da hipótese de incidência, impõe-se um desvirtuamento do próprio tributo. O binômio ‘hipótese de incidência-base de cálculo’, já foi dito atrás, deve guardar uma perfeita e harmoniosa conjugação entre si, pois uma das principais funções da base de cálculo é, nas lições de Paulo de Barros, justamente a de medir as reais proporções do fato, E se isto não ocorrer, verifica-se uma incontornável ofensa ao diploma constitucional.

Nas palavras de Marçal Justen Filho, a existência de uma base de cálculo alheia ao fato jurídico tributário, reflete um ‘defeito sintático’

Processo n.º : 10120.000521/95-34

Acórdão n.º : CSRF/01-03.801

que vai de encontro ao 'princípio da capacidade contributiva'. Sim, porque tributar em agosto o faturamento de seis meses atrás, seria o mesmo que, v.g., impor como base de cálculo da aquisição de renda de 1998 a renda adquirida em 1996!!!

Ademais, seria premiar com efeito retroativo a norma tributária, o que, igualmente é inadmitido pelo ordenamento pátrio.

A estranheza de tal raciocínio não deixou de ser notada por José Eduardo Soares de Melo, para quem:

'Por essa razão, na medida em que a LC 07/70... estipula que 'a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim por diante', está significando que a contribuição... de um determinado mês, só será objeto de recolhimento dentro dos 6 (seis) meses seguintes'.

'Assim, não haveria nenhum sentido lógico-jurídico considerar a venda em um determinado mês (julho/90), apurando a respectiva base de cálculo de mês totalmente distinto (janeiro/90).'

(...)

De qualquer forma, é remansoso, tanto na doutrina quando na jurisprudência, que a base de cálculo só existe, enquanto tal, porque serve de 'espelho' para refletir uma das várias facetas do fato jurídico tributário: a econômica. Trata-se, pois, de um critério que funciona como instrumento de quantificação do débito tributário. E consentir que ele tome por medida algo diverso do fato que faz nascer a relação jurídica tributária é dar um perigoso passo rumo à destruição do edifício jurídico-tributário brasileiro.

Deste modo, também propugnando uma leitura harmonizante do texto da LC nº 7/70 com a Constituição de 1988, **a única interpretação viável para aquela é a de que a semestralidade se refere à data do recolhimento/prazo de pagamento e não à base de cálculo.**" (grifos não constantes do original).

Ao final, requereu a douta Procuradoria, alternativamente, caso não acolhida a sua tese, "a determinação de incidência de correção monetária sobre a base de cálculo da referida exação, desde a sua ocorrência, até o efetivo pagamento da exação, conforme jurisprudência do E. Superior Tribunal de Justiça".



Processo n.º : 10120.000521/95-34
Acórdão n.º : CSRF/01-03.801

O recurso especial foi admitido por despacho do Presidente da Câmara recorrida às fls.724/726.

Intimado, o sujeito passivo CLÍNICA SANTA PAULA LTDA ofereceu contra-razões às fls. 732/733, propugnando pela manutenção do acórdão recorrido.

É o breve relatório.



Processo n.º : 10120.000521/95-34
Acórdão n.º : CSRF/01-03.801

VOTO VENCIDO

Conselheiro MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS, Relator

O recurso especial da Fazenda Nacional é tempestivo e, preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Conforme relatado, submete-se à apreciação desta Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais o dissídio jurisprudencial configurado pelo confronto entre o entendimento adotado pela Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes no Acórdão n.º 107-06.001, ora recorrido, e aquele esposado pela Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes no Acórdão n.º 202-11.442 e pela Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes no Acórdão n.º 108-05.638.

Ambos os acórdãos examinaram a questão pertinente à base de cálculo da contribuição para o PIS/Faturamento instituída pela Lei Complementar n.º 7, de 07/09/1970.

O aresto vergastado concluiu que, no período fiscalizado (anos de 1993 e 1994), **o fato gerador da contribuição para o PIS era o faturamento do mês e sua base de cálculo o montante do faturamento de seis meses atrás**, razão pela qual determinou o cancelamento do lançamento da contribuição para o PIS, nos termos do seu voto condutor.

Já nos acórdãos paradigmas prevaleceu o entendimento de que, desde a sua instituição pela Lei Complementar n.º 7, de 07/09/1970, **o fato gerador da contribuição para o PIS é o faturamento do mês e sua base de cálculo o montante do faturamento do próprio mês.**

Gal

Processo n.º : 10120.000521/95-34
Acórdão n.º : CSRF/01-03.801

Essa matéria já foi objeto de recente manifestação por parte deste Colegiado, tendo prevalecido a tese adotada no aresto ora hostilizado, em razão das também recentes decisões do Egrégio Superior Tribunal de Justiça.

Este Conselheiro, muito embora consciente que as decisões de nossos Tribunais Superiores merecem ser respeitadas e que a Administração Tributária não deve teimar em promover cobranças em desacordo com a jurisprudência judicial, *data maxima venia*, no caso sob exame, não pode a ela se curvar.

É que o E. STJ, no RESP Nº 240.938/RS, sessão de 06/04/2000, *leading case*, não foi instado a examinar alguns dos diversos aspectos pertinentes a evolução legislativa da exação em tela, o que, a meu ver, levou à conclusão equivocada de que a regra contida no parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70 tratava da base de cálculo, em vez de prazo de recolhimento da contribuição.

Vejamos então o que dispõe o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70:

“Art.6º - A efetivação dos **depósitos** no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea “b” do artigo 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971. (negritei)

Parágrafo único - A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente.”

Concessa venia, a melhor exegese é a de que esse dispositivo legal regula prazo de recolhimento da contribuição para o PIS, eis que o faturamento de um mês não é grandeza hábil para medir a atividade empresarial de seis meses depois.

Causa espanto que, passadas quase três décadas de sua instituição, a contribuição para o PIS esteja sendo submetida a mais um questionamento (não há

Processo n.º : 10120.000521/95-34

Acórdão n.º : CSRF/01-03.801

notícias dessas alegações nas décadas de 70 e 80), quando pacífica sempre foi a orientação da administração tributária sobre a matéria.

A despeito da inequívoca deficiência redacional, o comentado parágrafo único não pode ser tomado isoladamente, mas combinado com o que preceitua o *caput* do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70.

Ora, o legislador estabeleceu, no *caput*, que os **depósitos** no Fundo se dariam a partir de 1º de julho de 1971, e, no parágrafo único, que esses **depósitos** (a que denominou “contribuição”) se dariam da seguinte forma: o de julho com base no faturamento de janeiro; o de agosto com base no faturamento de fevereiro etc.

À evidência o primeiro **depósito** em julho de 1971 representa o **momento da satisfação** da obrigação legal, traduzindo pois o **prazo** para o recolhimento da contribuição.

O grande equívoco, *data venia*, que cometem aqueles que se filiam à outra corrente consiste na interpretação puramente literal e isolada do comentado parágrafo único, sem cogitar de confrontá-lo não só com a cabeça do artigo 6º, mas com outros dispositivos da mesma lei, bem assim com o ordenamento jurídico então vigente.

Essa interpretação gramatical, melhor seria, esse simples modo de ver a norma jurídica, com apego ao texto legal, como a seguir se demonstrará, fere regra básica de hermenêutica de que ao intérprete é vedado concluir pelo absurdo.

Consoante ensina José Antônio Minatel, no Acórdão nº 108-05.552:

“Dizer que o fato gerador do PIS previsto na LC 07/70 é o faturamento do mês e, ato contínuo, afirmar que a base de cálculo a ser tomada é o faturamento de 6 (seis) meses atrás, significa desmontar toda a estrutura lógica da sua regra de incidência, que exige harmonia e integridade de todos os seus elementos. Assim, o **núcleo** da regra de incidência - no caso, o

Processo n.º : 10120.000521/95-34

Acórdão n.º : CSRF/01-03.801

faturamento -, que é a condição **material** necessária para que possa instaurar a relação jurídica tributária entre os sujeitos ativo e passivo, não pode estar dissociado da idéia de **tempo** (faturamento, quando?), assim como da idéia de **lugar** (faturamento, onde?). Também não pode estar desconectado da noção de grandeza, de **valor** (faturamento, quanto?), pois já está consagrada a relevância da base de cálculo como um dos principais elementos da regra de incidência, que deve revelar utilidade para:

- a) dimensionar a **intensidade da materialidade** - quanto mais **faturamento**, maior deve ser quantidade do tributo a ser pago;
- b) revelar a verdadeira **natureza da exigência**, na medida em que a base de cálculo eleita esteja a medir a atividade do Poder Público (taxa), ou tenha pretensão de dimensionar materialidade desvinculada de qualquer atuação estatal (imposto). Essa função tem acento constitucional, como se extrai do parágrafo 2º, do art. 145, da Magna Carta.”;

Por outro lado, não se alegue que seria impróprio falar-se em fato gerador da contribuição para o PIS em razão de esta exação não se constituir tributo à época de sua instituição.

A uma, porque como já assinalado, o E. Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 148.754-2/RJ, assentou que “da Emenda Constitucional nº 8 de 1977 até a nova Carta da República o que se tem, no PIS, é uma contribuição social de natureza não tributária.” Logo, à época de sua instituição, referida contribuição de tributo se tratava, bem assim tributo é, desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, em face das disposições contidas em seu art. 149, c/c o art. 239 da mesma Carta.

A duas porque, ainda que de tributo não se tratasse, nada impediria de se lhe aplicar conceitos do direito tributário, seja porque a contribuição para o PIS sempre constituiu obrigação *ex lege*, seja porque a própria Lei Complementar nº 7/70 já estatua:

“Art. 10 - As obrigações das empresas, decorrentes desta lei, são de caráter exclusivamente fiscal, não gerando direitos de natureza trabalhista nem incidência de qualquer contribuição previdenciária

Processo n.º : 10120.000521/95-34

Acórdão n.º : CSRF/01-03.801

em relação a quaisquer prestações devidas, por lei ou por sentença judicial, ao empregado. (grifei)

Parágrafo único - As importâncias incorporadas ao Fundo não se classificam como rendimento do trabalho, para qualquer efeito da Legislação Trabalhista, de Previdência Social ou Fiscal e não se incorporam aos salários ou gratificações, nem estão sujeitas ao imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.”

Muito menos se alegue (tese sustentada por poucos corajosos) que o aspecto material da hipótese de incidência da contribuição para o PIS seria, simplesmente, “o exercício da atividade empresarial”.

Como bem examinou a douta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, na NOTA PGFN/CRE/Nº 063/98, além de esta ser uma formulação simplista (recorde-se que, segundo **Ataliba**, o aspecto material é o mais complexo, dentre os demais aspectos da hipótese de incidência), é inteiramente equivocado atribuir ao exercício de atividade empresarial, por si só, o núcleo da hipótese de incidência de algum tributo. “Tal atividade, como qualquer outra econômica ou financeiramente relevante, deve ser encarada, no máximo, como um elemento pré-jurídico para a identificação e conseqüente eleição, pelo legislador, de um fato juridicamente relevante (renda, prestação de serviço, patrimônio, etc) para o surgimento de uma obrigação tributária.”

Nesse emaranhado conceitual, *data maxima venia*, o E. Superior Tribunal de Justiça, avançando ainda mais, laborou em flagrante equívoco ao afirmar que o fato gerador da contribuição para o PIS “esgotar-se-ia com o simples decurso dos períodos mensais...”, ao arrepio dos ensinamentos do próprio Professor Geraldo Ataliba;

De outra banda, a prevalecer a tese adotada pela primeira corrente, o legislador de 1970 teria cometido uma grave ofensa ao sagrado **princípio da igualdade ou isonomia tributária**. É que não haveria explicação plausível para justificar o fato de que uma empresa prestadora de serviços tenha sido impelida a recolher a contribuição, na modalidade PIS/Repique, referente a **todo o ano de 1971**, enquanto uma pessoa jurídica que efetuou vendas de mercadorias, tenha se obrigado a contribuir para o Fundo

Processo n.º : 10120.000521/95-34

Acórdão n.º : CSRF/01-03.801

apenas em relação às operações realizadas na **metade do ano de 1971** (a partir de julho);

Observe-se que, já em 22 de janeiro de 1971, o Conselho Monetário Nacional, no uso de sua competência regulamentadora, prevista no parágrafo 5º do artigo 3º da Lei Complementar nº 7/70, resolveu que os fabricantes de cigarros deveriam recolher as contribuições devidas pela Indústria e o Comércio varejista, calculadas de uma só vez, sobre 115, 133% do preço de venda a varejo, "nos mesmos moldes e prazos adotados para o recolhimento do ICM, pelos Estados". (Resolução nº 170/71, inciso II). Ora, o Decreto-lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, vigente à época, estabelecia que o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias (ICM) tinha como **fato gerador** a saída de mercadorias de estabelecimento comercial, industrial ou produtor (art. 1º, I), e como **base de cálculo** o valor da operação de que decorresse a saída da mercadoria (art. 2º, I), revelando assim a harmonia necessária dos elementos da regra de incidência. Por outro lado, se é justificável que o legislador defira a certos contribuintes (substituição tributária) um **prazo de recolhimento** menor que o concedido aos demais, não é concebível que os fabricantes de cigarros tenham começado a contribuir para o PIS com base em suas operações realizadas a **partir de janeiro de 1971**, enquanto outros (revendedores de mercadorias) só com base nas **de julho de 1971 em diante**;

Observe-se também que, de acordo com a Norma de Serviços CEF/PIS nº 2, de 27/05/71, as contribuições para o PIS, na modalidade faturamento, deveriam "ser recolhidas à rede bancária autorizada **até o dia 10 (dez) de cada mês**" (subitem 3.3). Ora, se o fato gerador da primeira contribuição complementou-se em julho de 1971 (como sustentam aqueles) e não em janeiro de 1971, como exigí-la já em 10 de julho, antes de encerrado o próprio mês?

Por sua vez, já em 7 de julho de 1971, a Coordenação do Sistema de Tributação baixava o Parecer Normativo CST nº 464 (DOU de 18/08/71), no qual, entre

Processo n.º : 10120.000521/95-34

Acórdão n.º : CSRF/01-03.801

outras questões, examinava a dedutibilidade da contribuição, na modalidade faturamento, como despesa operacional, e assentava:

“4 - Relativamente à segunda parcela, cumpre elucidar que será sempre recolhida, feito o seu cálculo com base no montante do faturamento mensal, assim compreendido o valor da receita bruta operacional da empresa, conforme conceituado no art. 157 do RIR (Dec. Nº 58.400, de 10.5.66), sem exclusão de quaisquer valores, sejam relativos à exportação, impostos ou outros. (grifei)

5 - Consigne-se, finalmente, que constituem despesa operacional das empresas a segunda parcela do Fundo, cujo cálculo incide sobre o faturamento mensal, e a primeira, no caso da letra “b”, do item 3 retromencionado.” (grifei)

Mais tarde, em 07/11/75, o mesmo órgão da Secretaria da Receita Federal, no seu mister de orientar os contribuintes, baixou o Ato Declaratório Normativo CST nº 35, esclarecendo:

“A contribuição devida ao Programa de Integração Social, calculada sobre o faturamento, pode ser apropriada como custo ou despesa, a critério da empresa, no mês do faturamento ou no mês do recolhimento” (grifei)

Ora, se o “mês do faturamento” (quando ocorre o fato gerador) coincidissem com o “mês do recolhimento”, como defendido pelos adeptos da primeira corrente, a publicação desse ato normativo teria sido absolutamente despropositada;

Por outro lado, examinando-se os atos legais supervenientes à Lei Complementar nº 7/70, verifica-se que **o próprio órgão** (Poder Legislativo) que a estabeleceu, declarou-lhe (e o Poder Executivo também, em caráter excepcional) o sentido e alcance. Embora implícita, a chamada **interpretação autêntica ou legislativa** está presente nos seguintes diplomas legais: a) Decreto-lei nº 2.445, de 29/06/88, que reduziu o prazo de recolhimento da contribuição de 6 (seis) para 3 (três) meses (art. 3º), contados do mês da ocorrência do fato gerador, dispensando inclusive as contribuições referentes aos meses de abril, maio e junho de 1988 (art. 11), a fim de evitar o

Processo n.º : 10120.000521/95-34

Acórdão n.º : CSRF/01-03.801

recolhimento de contribuições referentes a dois períodos de apuração em um único mês (outubro, novembro e dezembro de 1988); b) Lei n.º 7.691, de 16/12/88, fixando o vencimento da contribuição no dia dez do terceiro mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador; c) Lei n.º 8.019, de 11/04/90 (resultante das Medidas Provisórias n.º 134/90 e n.º 147/90), fixando o vencimento no dia cinco do terceiro mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador; d) Lei n.º 8.218, de 29/08/91 (resultante das Medidas Provisórias n.º 297/91 e n.º 298/91), fixando o vencimento no dia cinco do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador;

Observe-se aqui que, se plausível fosse a comentada tese sustentada pelo E. Superior Tribunal de Justiça (*o fato gerador da contribuição esgotar-se-ia com o simples decurso dos períodos mensais*), o legislador teria cometido grande impropriedade ao editar os diplomas legais relacionados no item precedente, fixando sempre o vencimento no dia dez (ou cinco) do terceiro mês (ou do mês) subsequente **ao da ocorrência do fato gerador**, posto que a sua referência (ao fato gerador) não teria significado algum. Melhor seria ter-se utilizado de uma expressão como "mês de competência"!

De outra banda, segundo os partidários da corrente ora combatida, a citada Medida Provisória n.º 1.212, de 28/11/95, é tida como a norma que efetivamente teria alterado a base de cálculo da contribuição para o PIS (*de faturamento de seis meses atrás para faturamento do próprio mês*), em razão do que estabelece o seu art. 2º, *in verbis*:

"Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;

II - pelas entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação trabalhista, inclusive as fundações, com base na folha de salários;

Processo n.º : 10120.000521/95-34
Acórdão n.º : CSRF/01-03.801

III - pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

Parágrafo único. As sociedades cooperativas, além da contribuição sobre a folha de pagamento mensal, pagarão, também, a contribuição calculada na forma do inciso I, em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados." (os grifos são nossos)

Ora, a Exposição de Motivos EM MF/MTb n.º 428, de 28/11/95, que encaminhou a proposta de medida provisória ao Senhor Presidente da República, justificou a adoção da medida em face da edição da Resolução n.º 49, de 10/10/95, que suspendeu a execução dos Decretos-leis n.ºs 2.445 e 2.449, de 1988.

Os Senhores Ministros de Estado da Fazenda e do Trabalho esclareceram:

"A presente Medida Provisória uniformiza as contribuições para o PIS/PASEP, extinguindo a modalidade que tomava por base o imposto de renda devido, em obediência ao princípio da isonomia entre as entidades que explorem atividade econômica. Os arts. 2º e 3º dispõem sobre a base de cálculo das contribuições, aplicando às empresas sob controle acionário estatal as mesmas regras previstas para as demais pessoas jurídicas de direito privado.

O art. 4º estabelece hipóteses de isenção não previstas na legislação vigente, como forma de desonerar a exportação de serviços para o exterior.

Os arts. 5º e 6º instituem hipóteses de substituição tributária, para a contribuição incidente sobre a receita relacionada com a venda de cigarros e derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes, com vistas a simplificar a arrecadação.

O art. 7º estabelece conceito de receitas correntes para fins da contribuição devida pelas pessoas jurídicas de direito público interno.

O art. 8º uniformiza as alíquotas da contribuição. Os arts. 9º e seguintes tratam de disposições gerais e estabelecem a vigência das novas regras.

Processo n.º : 10120.000521/95-34
Acórdão n.º : CSRF/01-03.801

A vigência é imediata, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995, exceto em relação às hipóteses em que as alterações devem observar a anterioridade preconizada no parágrafo 6º do art. 195 da Constituição.”

Não há no texto da EM **nenhuma referência à pretensa alteração na base de cálculo da contribuição** (de faturamento de seis meses atrás para faturamento do próprio mês), o que, convenhamos, se imporia, pela significativa mudança da sistemática que vigoraria há vinte e cinco anos.

Por outro lado, a leitura do art. 2º supra evidencia mais uma vez a deficiente técnica redacional, ao dispor no inciso I “... com base no faturamento do mês”, enquanto no inciso II “... com base na folha de salários”.

Ora, alguns poderiam sustentar então que a contribuição das sociedades sem fins lucrativos “continuariam” a ser calculadas com base na folha de salários de seis meses atrás!

Observe-se ainda, de outra banda, que não há divergência nos Conselhos de Contribuintes, quanto ao entendimento de que a alíquota da contribuição para o PIS, modalidade faturamento, aplicável durante o ano de 1989 foi de 0,35%.

Reputa-se válida a norma contida no art. 11 da Lei nº 7.689, de 15/12/88, *in verbis*:

“Art. 11 - Em relação aos fatos geradores ocorridos entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de 1989, fica alterada para 0,35% (trinta e cinco centésimos por cento) a alíquota de que tratam os itens II, III e V do art. 1º do Decreto-lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, com redação dada pelo Decreto-lei nº 2.449, de 21 de julho de 1988.” (grifei)



Processo n.º : 10120.000521/95-34

Acórdão n.º : CSRF/01-03.801

Se a tese aqui hostilizada pudesse prosperar, o legislador teria cometido mais uma barbaridade. Em **dezembro de 1988**, teria reduzido a alíquota da contribuição para o PIS (de 0,65% para 0,35%) incidente sobre receitas (faturamento) já auferidas em **julho, agosto, setembro, outubro e novembro de 1988**, além daquelas referentes ao próprio mês de dezembro de 1988, então em curso;

Para se demonstrar, por derradeiro, que o legislador de 1970 apenas concedeu prazo de seis meses para o recolhimento da contribuição para o PIS, incidente sobre o faturamento, e não criou essa esdrúxula situação de o fato gerador se encontrar dissociado da base de cálculo, tomemos alguns exemplos que bem confirmam a impropriedade da tese ora combatida, que, **ainda bem**, só seria válida até a entrada em vigor da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/95:

a) uma empresa que iniciou suas atividades no mês de julho de um determinado ano, quando tem o seu primeiro faturamento, e encerrou suas atividades, em novembro do mesmo ano, jamais contribuiria para o PIS, a despeito da ocorrência da materialidade do fato gerador - **faturamento** - nos cinco meses em que esteve em atividade. Quando havia "fato gerador" (julho, agosto, setembro...), inexistia "base de cálculo" (janeiro, fevereiro, março...), e, quando passou a ter "base de cálculo" (julho), já não mais havia "fato gerador" (janeiro do ano seguinte);

b) idêntico raciocínio se aplicaria a uma empresa constituída em janeiro de um determinado ano e que manteve-se em fase pré-operacional (sem faturamento) durante todo o semestre, só passando a faturar a partir de julho, encerrando suas atividades em dezembro do mesmo ano;

c) semelhante raciocínio valeria para determinadas empresas de pequeno porte que operam com produtos sazonais;



Processo n.º : 10120.000521/95-34
Acórdão n.º : CSRF/01-03.801

d) por fim, todos os diplomas legais retrocitados que, conforme demonstrado, reduziram os prazos para o recolhimento da contribuição para o PIS, **teriam em verdade dilatado esses prazos.** Vale dizer, por exemplo, que sob a égide da mencionada Lei nº 7.691, de 16/12/88, **o contribuinte recolheria em outubro uma contribuição de julho, calculada com base no faturamento de janeiro, transcorrendo um período de 9 (nove) meses entre o faturamento e o recolhimento da contribuição para o PIS!**

Por todo o exposto, pedindo vênias aos meus pares, DOU provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões(DF), 19 de fevereiro de 2002



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS - RELATOR

Processo nº. : 10120.000521/95-34
Acórdão nº. : CSRF/01-03.801

VOTO VENCEDOR

Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, Redator Designado

Prestando as devidas homenagens ao Relator originário, Conselheiro Gadelha, pelo seu brilhante voto, o qual inclusive já acompanhei em diversas ocasiões na Oitava Câmara, peço vênica para de agora em diante curvar-me ao entendimento do Superior Tribunal de Justiça.

De fato, é inconteste que tal sodalício decidiu a questão de forma definitiva, entendendo que a base de cálculo do Pis-faturamento é realmente o faturamento do sexto mês anterior ao fato gerador.

Pode-se citar, como exemplo, o seguinte aresto, dentro inúmeros outros:

“STJ - RESP 240938 13/04/2000

EMENTA: PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO INEXISTENTE. VIOLAÇÃO AO ART. 535, II, DO CPC, QUE SE REPELE. CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE: PARÁGRAFO ÚNICO, DO ART. 6º, DA LC 07/70. MENSALIDADE: MP 1.212/95.

1 - Se, em sede de embargos de declaração, o Tribunal aprecia todos os fundamentos que se apresentam nucleares para a decisão da causa e tempestivamente interpostos, não comete ato de entrega de prestação jurisdicional imperfeito, devendo ser mantido. In casu, não se omitiu o julgado, eis que emitiu pronunciamento sobre a aplicação das Leis nºs 8.218/91 e 8.383/91, asseverando que as mesmas dizem respeito ao prazo de recolhimento da contribuição, e não à sua base de cálculo. Por ocasião do julgamento dos embargos, apenas se frisou que era prescindível a apreciação da legislação integral, reguladora do PIS, para o deslinde da controvérsia.



Processo nº. : 10120.000521/95-34
Acórdão nº. : CSRF/01-03.801

2 - Não há possibilidade de se reconhecer, por conseguinte, que o acórdão proferido pelo Tribunal de origem contrariou o preceito legal inscrito no art. 535, II, do CPC, devendo tal alegativa ser repelida.

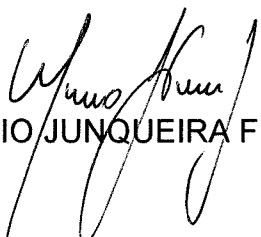
3 - A base de cálculo da contribuição em comento, eleita pela LC 7/70, art. 6º, parágrafo único ("A contribuição de julho será calculada com base do faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente"), permaneceu incólume e em pleno vigor até edição da MP 1.212/95, quando, a partir desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado "o faturamento do mês anterior" (art. 2º).

4 - Recurso especial parcialmente provido."

Somente pela jurisprudência do STJ é que nego provimento ao recurso da douda Procuradoria.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 19 de fevereiro de 2002


MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR