



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes	
Publicado no Diário Oficial da União	
de 09 / 04 / 2002	Rubrica

197

Processo : 10120.002288/96-23

Acórdão : 203-07.725

Recurso : 107.292

Sessão : 16 de outubro de 2001

Recorrente : DISTRIBUIDORA FARMACÊUTICA PANARELLO LTDA.

Recorrida : DRJ em Brasília - DF

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE. Em se tratando de PIS/Faturamento, a falta de pagamento enseja o lançamento de ofício, ainda que tenha constado informações na DIRPJ. **Preliminar rejeitada. PIS - BASE DE CÁLCULO -** Ao analisar o disposto no artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70, há de se concluir que "faturamento" representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços). A base de cálculo da contribuição em comento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP nº 1.212/95, quando, a partir dos efeitos desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior. **CONSECTÁRIOS LEGAIS -** Apurada falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição para o PIS, é devida sua cobrança com os juros de mora e a multa de ofício, calculados conforme a legislação de regência. **Recurso a que se dá provimento parcial.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **DISTRIBUIDORA FARMACÊUTICA PANARELLO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos: I) em rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento; e II) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.** Ausente, justificadamente, o Conselheiro Antonio Augusto Borges Torres.

Sala das Sessões, em 16 de outubro de 2001

Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Lisboa Cardoso (Suplente), Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, Mauro Wasilewski, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Suplente), Valmar Fonseca de Menezes (Suplente) e Renato Scalco Isquierdo.

cl/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10120.002288/96-23

Acórdão : 203-07.725

Recurso : 107.292

Recorrente : DISTRIBUIDORA FARMACÊUTICA PANARELLO LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração, sob a alegação de ter ocorrido falta de pagamento nos meses de março/94 e maio a julho/94.

A empresa apresenta Impugnação de fls. 16 a 19, pela qual aduz, em síntese, o seguinte:

- a) a exigência já foi lançada em declaração, por isso não poderia haver outro lançamento, além de estar sendo penalizada com multa de ofício, quando deveria ser a de mora;
- b) acrescenta que ocorre excesso de exação, como definido no art. 316 do Código Penal, pois o funcionário exige imposto que sabe indevido, ou, quando devido, emprega na cobrança meio vexatório ou gravoso, que a lei não autoriza;
- c) não se pretende imputar ao fato administrativo aqui impugnado o tipo penal acima descrito, entretanto, é impossível não perceber no ato um engano administrativo de 482.561,70 UFIR; e
- d) pelo exposto, requer o cancelamento total do lançamento e o arquivamento do processo, pois em vias de pagamento.

Por meio da Decisão DRJ/BSB/DIRCO/nº 1976/97, a autoridade singular manifestou-se pela procedência, em parte, da impugnação. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS

- FALTA DE RECOLHIMENTO

- Constatada a falta de recolhimento da contribuição no período alcançado pelo auto de infração, os artigos 890, 893 e 894 do RIR 94, autorizam o lançamento de ofício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10120.002288/96-23
Acórdão : 203-07.725
Recurso : 107.292

- EXCESSO DE EXAÇÃO

- Inocorre excesso de exação se a atividade administrativa está circunscrita à lei.

- MULTA DE OFÍCIO

- O não pagamento das parcelas devidas, em suas épocas próprias, sujeita a empresa à incidência de juros e multa. No caso dos autos, o percentual da multa de ofício deve ser equivalente a setenta e cinco por cento, em decorrência da retroatividade benéfica do artigo 44 da Lei 9.450/96 (Ato Declaratório Normativo COSIT nº 1/97).

- IMPUGNAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE."

Inconformada, a interessada apresenta recurso, pelo qual, além de reiterar que a exigência já foi lançada na declaração do Imposto de Renda, aduz que, uma vez restaurada a sistemática da Lei Complementar nº 07/70 pela declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 pelo Supremo Tribunal Federal e pela Resolução do Senado Federal nº 49 (DOU de 10/10/95), no cálculo do PIS das empresas mercantis, a base de cálculo é a do sexto mês anterior, sem a atualização monetária. Cita doutrina e jurisprudência em seu favor. Alega, também, a aplicação indevida dos juros de mora com base na Taxa SELIC, em total ofensa ao princípio da anterioridade tributária. Quanto à multa, aduz que a aplicação do percentual de 75% possui caráter confiscatório.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10120.002288/96-23
Acórdão : 203-07.725
Recurso : 107.292

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata-se de auto de infração decorrente de falta de pagamento da Contribuição ao PIS nos meses de março/94 e maio a julho/94.

O cerne da questão consiste em analisar, primeiramente, a questão da nulidade do lançamento sob a alegação de já terem sido os débitos exigidos lançados na DIRPJ, e, no mérito, a semestralidade do PIS (base de cálculo/prazo de recolhimento), bem como a aplicação da SELIC.

Da exigência sobre débitos do PIS informados na DIRPJ

Alega a contribuinte que os débitos do PIS exigidos foram objeto de declaração de IRPJ, restando, portanto, confessados. Nesse sentido, cabia ao Fisco comunicar à PFN para fins de cobrança judicial. O lançamento de ofício somente poderia ser feito no caso de falta de declaração da contribuinte. Reclama, ainda, pela exigência da multa de ofício imposta

Entendo que a recorrente estaria correta, apenas, se tivesse demonstrado ter declarado os seus débitos (PIS) em DCTF, conforme ampla jurisprudência administrativa e judiciária a respeito.

No caso, a jurisprudência aplicável à DIRPJ diz respeito ao próprio IR e reflexos do mesmo imposto. Nesse sentido, a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, que já se manifestou ser incabível o lançamento de ofício quando o contribuinte declara o imposto/contribuição social na Declaração do Imposto de Renda, conforme ementas a seguir transcritas:

"EMENTA - IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - IMPOSTO DECLARADO ESPONTANEAMENTE PELO CONTRIBUINTE. LANÇAMENTO EX-OFFICIO - DESCABIMENTO - Incabível o lançamento de ofício de imposto, regular e espontaneamente declarado pelo contribuinte, se, nos termos do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, a Declaração de Rendimentos constitui confissão de dívida e instrumento capaz para cobrança



Processo : 10120.002288/96-23
Acórdão : 203-07.725
Recurso : 107.292

amigável e inscrição na Dívida Ativa da União, nos casos de cobrança judicial. "POR UNANIMIDADE DE VOTOS, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO PARA EXCLUIR A EXIGÊNCIA RELATIVA AO ANO CALENDÁRIO DE 1995". (Acórdão nº 103-19.959, Recurso nº 117.902 – Sessão de 14/04/99).

"EMENTA - NORMAS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário decai no prazo de cinco anos, contados entre a data da entrega da declaração de rendimentos e a lavratura do auto de infração (art. 173, parágrafo único, do CTN)."

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DECLARADA ESPONTANEAMENTE PELO SUJEITO PASSIVO. LANÇAMENTO EX-OFFICIO - DESCABIMENTO - Incabível o lançamento de ofício de imposto e/ou contribuição, regular e espontaneamente declarado pelo contribuinte, se, nos termos do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84¹ e art. 1º do IN SRF nº 77/98, a Declaração de Rendimentos constitui confissão de dívida e instrumento capaz para cobrança amigável e inscrição na Dívida Ativa da União, nos casos de cobrança judicial. NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE AO RECURSO EX-OFFICIO, EM VIRTUDE DA EXISTÊNCIA DE LANÇAMENTO ANTERIOR (CONTRIBUIÇÃO DECLARADA)." (Acórdão nº 103-20.085, Recurso nº 118.563 – Sessão de 14/09/99).

Nesse sentido, o MAJUR/1995 expedido pelo Ministério da Fazenda, às fls. 07 (DOCUMENTAÇÃO/LUCRO REAL), citado, inclusive, pela contribuinte, assim se manifesta;

"4.1.1 – Confissão de dívida

A declaração de rendimentos constitui confissão de dívida, ficando ciente, o contribuinte, de que, não efetuado o pagamento do imposto de renda e/ou

¹ O disposto no artigo 5º, § 2º, do Decreto-Lei nº 2.124, de 13/06/84, possui a seguinte redação: "Art. 5º - O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal. § 1º - O documento que formalizará o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente a exigência do referido crédito. § 2º - Não pago no prazo estabelecido pela legislação, o crédito, corrigido monetariamente e acrescido de multa de 20 % (vinte por cento) e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em Dívida Ativa, para efeito da cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do art. 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10120.002288/96-23
Acórdão : 203-07.725
Recurso : 107.292

contribuições declarados nos prazos previstos na legislação, estará sujeito a pagá-los

O débito não pago no prazo determinado será objeto de comunicação à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de cobrança judicial, exceto nos casos em que o valor declarado esteja "sub judice", amparado por liminar em mandado de segurança ou depósito judicial de seu montante integral, caso em que a exigibilidade ficará suspensa até a decisão favorável à União."

Tal entendimento está, também, consolidado na jurisprudência dos Tribunais Superiores, conforme alguns arestos que transcrevo:

"Em se tratando de autolançamento de débito fiscal declarado e não pago, desnecessária a instauração de processo administrativo para inscrição da dívida e posterior cobrança. (STF, 2ª Turma AgRg nº 144.609-9, Rel. Mauricio Corrêa, DJ 01.09.95)."

"Fica dispensado o prévio processo administrativo desde que a inscrição e a cobrança do débito fiscal, sujeito inicialmente ao lançamento por homologação, sejam de acordo com a declaração prestada pelo próprio contribuinte. (STJ, 1ª turma, Resp nº 60.001-SP, Rel. Ministro César Asfor Rocha, DJ de 08.05.95 p 12.327)"

Em se tratando de PIS, as Declarações de Contribuições e Tributos Federais – DCTFs, nos termos do artigo 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84, são confissões expressas de dívida, sendo os débitos por esse meio declarados definitivos, não comportando discussão, à exceção da retificação de declaração apresentada, nos casos em que seja admissível, conforme previsto no item 4.4.3 da Nota Conjunta COSIT/COFIS/COSAR nº 535, de 23/12/97, com a ementa que transcrevo:

"DCTF – Dívida Declarada. Confere certeza e liquidez à obrigação tributária a declaração do contribuinte em cumprimento de obrigações acessórias. Havendo a apresentação, pelo contribuinte, da Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, revela-se dispensável o auto de infração lavrado para formalizar a mesma exigência, posto que ele iria apenas repetir ato praticado pelo contribuinte."

Por outro lado, ainda que assim não o fosse, a situação presente é deveras peculiar. Os valores prestados na DIRPJ o foram com fundamento nos famigerados Decretos-Leis



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10120.002288/96-23
Acórdão : 203-07.725
Recurso : 107.292

nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988. Muito embora servirem de subsídio para lançamento no presente auto de infração, há de se observar que, em face da retirada do mundo jurídico dos mencionados atos legais, e, em consequência, da própria aplicabilidade da referida lei complementar, necessário se faz o prosseguimento do presente auto, onde se discute a própria semestralidade da contribuição. Assim, por se tratar de PIS, exigido com fundamento na legislação anterior, não vislumbro fundamento jurídico para o cancelamento da exigência dos valores declarados em IRPJ. Consequentemente, neste caso, não há como se falar em duplicidade de lançamento, uma vez que as informações lá prestadas não subsistem integralmente, em face da inexistência dos mencionados decretos-leis. Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade, devendo ser mantida a multa de ofício exigida.

Da semestralidade do PIS

Aduz a recorrente que, uma vez restaurada a sistemática da Lei Complementar nº 07/70 pela declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 pelo Supremo Tribunal Federal e pela Resolução do Senado Federal nº 49 (DOU de 10/10/95), no cálculo do PIS das empresas mercantis, a base de cálculo é a do sexto mês anterior, sem a atualização monetária, restando, portando, crédito ao contribuinte no recálculo do valor devido.

A questão já foi por diversas vezes analisada pelas Câmaras deste Conselho de Contribuintes e pacificada pela CSRF, de forma que reitero o que lá já foi definido. Nesse sentido, reproduzo o meu entendimento já expresso, quando Relatora naquela instância, no Acórdão CSRF/02-0.871, em Sessão de 05 de junho de 2000, onde assim me posiciono:

“Tenho comigo que a Lei Complementar nº 07/70 estabeleceu, com clareza (muito embora admita que o conceito de clareza é relativo, dependendo do intérprete), que a base de cálculo da Contribuição para o PIS é o valor do faturamento do sexto mês anterior, ao assim dispor, no seu artigo 6º, parágrafo único:

“A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente”.

Assim, a empresa, com respaldo no texto acima transcrito, não recolhe a contribuição de seis meses atrás. Recolhe, isto sim, a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. Logo, o fato gerador ocorre no próprio mês em que o encargo deve ser recolhido. Dessa forma, claro está que uma empresa, ao iniciar suas atividades, nada deve ao PIS, durante os seis primeiros meses, ainda que já tenha formado a



Processo : 10120.002288/96-23
Acórdão : 203-07.725
Recurso : 107.292

sua base de cálculo, como também é verdade que, quando da sua extinção, nada deverá recolher sobre o faturamento ocorrido nos últimos seis meses, pois não terá ocorrido o fato gerador. Como bem lembrado pelo respeitável Antônio da Silva Cabral (Processo Administrativo Fiscal – Ed. Saraiva – 1993 – pág. 487/488) “... os juristas, são unânimes em afirmar que o trabalho do intérprete não está mais em decifrar o que o legislador quis dizer, mas o que realmente está contido na lei. O importante não é o que quis dizer o legislador, mas o que realmente disse.”

A situação acima permaneceu até a edição da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/95, que conferiu novo tratamento ao PIS. Observa-se que a referida Medida Provisória foi editada e renumerada inúmeras vezes (MP nºs 1.249/1.286/1.325/1.365/1.407/1.447/1.495/1.546/1.623 e 1.676-38) até ser convertida na Lei nº 9.715, de 25/11/98. A redação, que vige atualmente, *até o presente estudo*, é a seguinte:

“ Art. 2º - A contribuição para o PIS PASEP será apurada mensalmente:

I – pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe 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.” (MP nº 1676-36)

O problema, portanto, passou a residir, no período de outubro de 1988 a fevereiro de 1996 (ADIN nº 1.417-0) no que se refere a se é devido ou não a respectiva atualização quando da utilização da base de cálculo do sexto mês anterior.

Ao analisar o disposto no referido artigo 6º, parágrafo único, há de se concluir que “faturamento” representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços). Não há, neste caso, como dissociar os dois elementos (base de cálculo e fato gerador) quando se analisa o disposto no referido artigo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10120.002288/96-23
Acórdão : 203-07.725
Recurso : 107.292

E nesse entendimento vieram sucessivas decisões do Primeiro Conselho de Contribuintes, no sentido de que essa base de cálculo é, de fato, o valor do faturamento do sexto mês anterior (Acórdãos nºs 107-05.089; 101-87.950; 107-04.102; 101-89.249; 107-04.721; e 107-05.105; dentre outros).

O Judiciário já teve oportunidade de analisar a questão, decidindo o seguinte:

“3. O indébito decorrente do recolhimento do PIS deve ser calculado com base nas disposições da Lei Complementar 7/70, que prevê a incidência da exação sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem atualização da sua base de cálculo.”

(AC. nº 97.04.44974-7/SC – Rel. Juíza Tânia Escobar – TRF da 4ª Região).

Ainda, a respeitável Juíza assim se justifica: (...)

e.) Da Correção Monetária da Base de Cálculo do PIS

Assiste razão à empresa apelante.

Com efeito, julgados inconstitucionais os Decretos-Leis nº ..., o mesmo passou a ser regulado inteiramente pela Lei Complementar nº 7/70, que nem mesmo implicitamente faz alusão à correção monetária da base de cálculo da exação. E se a referida norma, editada em decorrência do exercício da competência tributária conferida a União pela Carta Constitucional, determinou a incidência do PIS sobre uma grande base antiga, ou seja, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem qualquer preocupação com a eventual defasagem desse período, não pode o Fisco pretender corrigir essa diferença, e exigir o que a própria lei não previu.

Não se trata de obstar a reposição da moeda. Uma coisa é trazer para os dias atuais, sem perdas, valores recolhidos indevidamente em tempos pretéritos, para efeito de



Processo : 10120.002288/96-23
Acórdão : 203-07.725
Recurso : 107.292

devolução. Para evitar o enriquecimento ilícito, o credor deve receber, quando da devolução do indébito, o mesmo que lhe custou, no passado, pagar. Outra, bem diversa, é o cômputo, para efeitos meramente contábeis, como é o caso, de uma correção monetária que não foi exigida ao tempo do recolhimento. Isso implicaria indevido aumento de tributo, com a conseqüente diminuição da parcela referente ao indébito que o contribuinte pretende ver ressarcido. Diante dessas razões, deve o indébito decorrente do recolhimento do PIS ser calculado com base nas disposições da Lei Complementar nº 7/70, que prevê incidência da exação sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem atualização monetária da base de cálculo."

Também, oportuno repetir o entendimento do Ministro do Supremo Tribunal Federal – Carlos Mário Velloso (Mesa de Debates do VIII – Congresso Brasileiro de Direito Tributário nº 64, pág. 149 – Malheiros Editores):

"... com a declaração de inconstitucionalidade desses dois decretos-leis, parece-me que o correto é considerar o faturamento ocorrido seis meses anteriores ao cálculo que vai ser pago. Exemplo, calcula-se hoje o que se vai pagar em outubro. Então, vamos apanhar o faturamento ocorrido seis meses anteriores a esta data."

O assunto também foi objeto do Parecer PGFN nº 1185/95, posteriormente modificado pelo Parecer PGFN/CAT nº 437/98, assim concluído na época:

" III – Terceiro Aspecto: a vigência da Lei Complementar nº 07/70

10. A suspensão da execução dos Decretos-leis em pauta em nada afeta a permanência do vigor pleno da Lei Complementar nº 07/70. (...)

12. Descendo ao caso vertente, o que jurisprudência e doutrina entendem, sem divergência, é que as alterações



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10120.002288/96-23
 Acórdão : 203-07.725
 Recurso : 107.292

inconstitucionais trazidas pelos dois Decretos-leis examinados deixaram de ser aplicados inter partes, com a decisão do STF: e, desde a Resolução, deverão deixar de ser aplicadas erga omnes. Com isso voltam a ser aplicados, em toda a sua integralidade, o texto constitucional infringido e, com ele, o restante do ordenamento jurídico afetado, com a Lei Complementar nº 07/70 que o legislador intentara modificar.

13. Mas há outro argumento que põe pá de cal em qualquer discussão. Se os dois Decretos-leis revogaram a Lei Complementar nº 7/70, o art. 239, caput, da Constituição, que lhes foi posterior, repristinou inteiramente a Lei Complementar. Assim, entender que o PIS não é devido na forma da Lei Complementar nº 7/70 é afrontar o art. 239 da CRFB.

14. Em suma: o sistema de cálculo do PIS consagrado na Lei Complementar nº 7/70 encontra-se plenamente em vigor e a Administração está obrigada a exigir a contribuição nos termos desse diploma."

Posteriormente, a mesma respeitável Procuradoria vem, no reexame da mesma matéria, através do citado Parecer nº 437/98, modificando entendimento anterior, assim se manifestar:

"7. É certo que o art. 239 da Constituição de 1988 restaurou a vigência da Lei Complementar nº 07/70, mas, quando da elaboração do Parecer PGFN/Nº 1185/95 (novembro de 1995), o sistema de cálculo da contribuição para o PIS, disposto no parágrafo único do art. 6º da citada Lei Complementar, já fora alterado, primeiramente pela Lei nº 7691, de 15/12/88, e depois, sucessivamente, pelas Leis nºs. 7799, de 10/07/89, 8218, de 29/08 91, e 8383, de 30/12 91. Portanto, a cobrança da contribuição deve obedecer à legislação vigente na época da ocorrência do respectivo fato gerador e não mais ao disposto na L.C. nº 07/70. (...)

46. Por todo o exposto, podemos concluir que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10120.002288/96-23
 Acórdão : 203-07.725
 Recurso : 107.292

I - a Lei 7691/88 revogou o parágrafo único do art. 6º da L.C. nº 07/70; não sobreviveu portanto, a partir daí, o prazo de seis meses, entre o fato gerador e o pagamento da contribuição, como originalmente determinara o referido dispositivo;

II - não havia, e não há, impedimento constitucional à alteração da matéria por lei ordinária, porque o PIS, contribuição para a seguridade social que é, prevista na própria Constituição, não se enquadra na exigência do § 4º do art. 195 da C.F., e assim, dispensa lei complementar para sua regulamentação; (...)

VI - em decorrência de todo o exposto, impõe-se tornar sem efeito o Parecer PGFN/nº 1185 95."

Com o máximo de respeito, ousou discordar do Parecerista quando conclui, de forma equivocada, que "a Lei 7.691/88 revogou o parágrafo único do artigo 6º da LC nº 07/70" e, desta forma, continua, "não sobreviveu, portanto, a partir daí, o prazo de seis meses, entre o fato gerador e o pagamento da contribuição, como originalmente determinara o referido dispositivo. Em primeiro lugar, ao analisar a citada Lei nº 7.691/88, verifico a inexistência de qualquer preceito legal dispondo sobre a mencionada revogação. Em segundo lugar, a Lei nº 7.691/88 tratou de matéria referente à correção monetária, bem distinta da que supostamente teria revogado, ou seja, "base de cálculo" da contribuição. Além do que, em terceiro lugar, quando da publicação da Lei nº 7.691/88, de 15/12/88, estavam vigentes, sem nenhuma suspeita de ilegalidade, os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não havendo como se pretender que estaria sendo revogado o dispositivo da lei complementar que cuidava da base de cálculo da exação, até porque, à época, se tinha por inteiramente revogada a referida lei complementar, por força dos famigerados decretos-leis, somente posteriormente julgados inconstitucionais. O mesmo aconteceu com as Leis que vieram após, citadas pela respeitável Procuradoria (nºs 7.799/89, 8.218/91 e 8.383/91), ao estabelecerem novos prazos de recolhimento, não guardando correspondência com os valores de suas bases de cálculo. A bem da única verdade, tenho comigo que a base de cálculo do PIS somente foi alterada, passando a ser o faturamento do mês anterior, quando da vigência da Medida Provisória nº 1.212/95, retromencionada.



Processo : 10120.002288/96-23
Acórdão : 203-07.725
Recurso : 107.292

Com efeito, verifica-se, pela leitura do parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, anteriormente reproduzido, que o mesmo não está cuidando do prazo de recolhimento, e sim da base de cálculo. Aliás, tanto é verdade que o prazo de recolhimento da contribuição só veio a ser fixado com o advento da Norma de Serviço CEF-PIS nº 02, de 27 de maio de 1971, a qual, em seu artigo 3º, expressamente dispunha o seguinte:

“3 – Para fins da contribuição prevista na alínea “b”, do § 1º, do artigo 4º, do Regulamento anexo à Resolução nº 174 do Banco Central do Brasil, entende-se por faturamento o valor definido na legislação do imposto de renda, como receita bruta operacional (artigo 157, do Regulamento do Imposto de Renda), sobre o qual incidam ou não impostos de qualquer natureza.

3.2 – As contribuições previstas neste item serão efetuadas de acordo com o § 1º do artigo 7º, do Regulamento anexo à Resolução nº 174, do Banco Central do Brasil, isto é, a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro e assim sucessivamente.

3.3 - As contribuições de que trata este item deverão ser recolhidas à rede bancária autorizada até o dia 10 (dez) de cada mês” (grifei)

Claro está, pelo acima exposto, que, enquanto o item 3.2 da Norma de Serviço cuidou da base de cálculo da exação, nos exatos termos do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, o item 3.3 cuidou, ele sim, especificamente, do prazo para seu recolhimento.

A corroborar tal entendimento, basta verificar que, posteriormente, com a edição da Norma de Serviço nº 568 (CEF/PIS nº 77/82), o prazo de recolhimento foi alterado para o dia 20 (vinte) de cada mês. Vale dizer, a Lei Complementar nº 07/70 jamaiz tratou do prazo de recolhimento como induz a Fazenda Nacional, e sim de fato gerador e base de cálculo.

Por outro lado, se o legislador tivesse tratado, no mencionado artigo 6º, parágrafo único, de “regra de prazo”, como querem alguns, usaria a expressão: “o prazo de recolhimento da contribuição sobre o faturamento,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10120.002288/96-23
Acórdão : 203-07.725
Recurso : 107.292

devido mensalmente, será o dia 10 (dez) do sexto mês posterior.” Mas não, disse com todas as letras que: “a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente.”

Registre-se que, em Sessão Ordinária de 18 de março de 1998, a Primeira Câmara do Segundo Conselho, apreciando Recurso Voluntário relatado pela ilustre Conselheira Luiza Helena Galante de Moraes, enfrentou igual matéria (parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70 na vigência da Resolução do Senado Federal nº 49/95), conforme Acórdão nº 201-71.545 (decisão unânime), assim ementado:

“PIS – Na forma das Leis Complementares nºs 07, de 07.09.70, e 17, de 12.12.73, a Contribuição para o PIS Faturamento tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o faturamento de seis meses atrás, sendo apurado mediante aplicação da alíquota de 0,75%. Alterações introduzidas pelos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, não acolhidas pelo STF. Recurso provido.”

No voto condutor do referido Acórdão, é transcrito parte de um parecer sobre essa matéria, do respeitável Geraldo Ataliba, de inesquecível memória, e J. A. Lima Gonçalves, que, por oportuno reproduzo:

“O PIS é obrigação tributária cujo nascimento ocorre mensalmente. O fato “faturar” é instantâneo e renova-se a cada mês, enquanto operante a empresa.

.....

A materialidade de sua hipótese de incidência é o ato de ‘faturar’, e a perspectiva dimensível desta materialidade – vale dizer, a base de cálculo do tributo – é o volume do faturamento.

O período a ser considerado – por expressa disposição legal – para ‘medir’ o referido faturamento, conforme já assinalado, é mensal. Mas não é – e nem poderia ser – aleatoriamente escolhido pela intérprete ou aplicador da lei.



Processo : 10120.002288/96-23
Acórdão : 203-07.725
Recurso : 107.292

A própria lei complementar nº 07/70 determina que o faturamento a ser considerado, para a quantificação da obrigação tributária em questão, é o do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato imponiblel.

Dispõe o transcrito parágrafo único do artigo 6º:

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

Não há como tergiversar diante da clareza da previsão.

Este é um caso em que – ex vi de explícita disposição legal – o auto-lançamento deve tomar em consideração não a base do próprio momento do nascimento da obrigação, mas, sim, a base de um momento diverso (e anterior).

Ordinariamente, há coincidência entre os aspectos temporal (momento do nascimento da obrigação) e aspecto material. No caso, porém, o artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70 é explícito: a aplicação da alíquota legal (essência substancial do lançamento) far-se-á sobre base seis meses anterior, isso configura exceção (só possível porque legalmente estabelecida) à regra geral mencionada.

A análise da seqüência de atos normativos editados à partir da Lei Complementar nº 07/70, evidencia que nenhum deles (...) com exceção dos já declarados inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88 – trata da definição da base de cálculo do PIS e respectivo lançamento (no caso, auto-lançamento).

Deveras, há disposições acerca (I) do prazo de recolhimento do tributo e (II) da correção monetária do débito tributário. Nada foi disposto, todavia, sobre a correção monetária da base de cálculo do tributo (faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato imponiblel).



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10120.002288/96-23
Acórdão : 203-07.725
Recurso : 107.292

Conseqüentemente, esse é o único critério juridicamente aplicável."

No caso em tela, defendo o argumento de que se trata de inexistência de lei instituidora de correção da base da contribuição antes do fato gerador e não de contestação à correção monetária como tal. Não pode, ao meu ver, existir correção de base de cálculo sem previsão de lei que a institua. Na época, os contribuintes não atualizavam a base de cálculo por ocasião de seus recolhimentos, não o podendo agora, igualmente.

Portanto, verifica-se que o Parecer PGFN/CAT nº 437/98 não logrou contraditar os sólidos fundamentos que lastrearam as diversas manifestações doutrinárias e decisões do Judiciário e do Conselho de Contribuintes no sentido de que a base de cálculo da Contribuição ao PIS, na forma da Lei Complementar nº 07/70, ou seja, faturamento do sexto mês anterior, deve permanecer em valores históricos.

O Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 240.938/RS (1999/0110623-0) publicado no DJ de 15 de maio de 2000, também se manifestou no sentido favorável ao contribuinte, cuja ementa está assim parcialmente reproduzida:

... 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 no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente"), permaneceu incólume e em pleno vigor até a 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) ...

Oportuno trazer, por último, o julgamento ocorrido em 29/05/01, pela qual a Primeira Seção do STJ, no Processo Resp 144708, concluiu julgamento afirmando a semestralidade do PIS, sem qualquer atualização monetária."



Processo : 10120.002288/96-23
Acórdão : 203-07.725
Recurso : 107.292

Dos juros SELIC

Muito embora a contribuinte não tenha se manifestado quando da impugnação, sobre a aplicabilidade dos juros SELIC, motivo pela qual poderia ser alegada a figura da preclusão, por outro lado, a matéria, diz respeito ao próprio lançamento – ato privativo da autoridade pública, assim, pode e deve o julgador examiná-la a qualquer tempo, ao dever de não ocasionar, **em contrariedade à lei**, prejuízos a direitos e interesses do contribuinte. A razão disto está na circunstância de que o Conselho de Contribuintes funciona como órgão de revisão dos atos administrativos. Se o ato administrativo não está conforme a lei, deve o julgador manifestar-se, independentemente de não ter sido alegado pela parte na impugnação. É na verdade, o poder de tutela jurídica dos direitos e interesses públicos e privados. Esse poder de tutela do direito e o **poder-dever** de observar as normas legais e de atuá-las, efetivando direitos e obrigações - quer públicos quer privados, porque resulta de obrigação jurídica e que se efetiva mediante atos administrativos. Assim, na obrigação de aplicar o bom direito, é que passo a examinar a matéria.

No que diz respeito aos juros, engana-se a recorrente. Os juros de mora apenas são devidos após o vencimento legal da obrigação tributária, a partir do qual ela se torna exigível. Caso não haja dispositivo de lei em contrário, os juros de mora deverão ser calculados à taxa de um por cento ao mês. No caso dos autos, os juros foram calculados obedecendo-se às disposições legais relacionadas na folha 11, onde se pode verificar que, no período de fevereiro de 1992 a junho de 1994, de 1% ao mês, conforme Lei nº 8.383/91; no período de julho de 1994 a dezembro de 1994, eles foram vinculados ao percentual equivalente ao excedente da variação acumulada da Taxa Referencial – TR em relação à variação da UFIR, ou 1% no mínimo (§ 1º do artigo 38 da MP nº 978/95, que foi convertida na Lei nº 9.069/95). Portanto, neste período, os juros de mora poderiam exceder a 1% ao mês, por haver expressa previsão legal, mas, como o excedente da variação acumulada da Taxa Referencial – TR em relação à variação acumulada da UFIR no mesmo período não superou 1%, aplicou-se apenas a taxa de juros de mora à razão de 1% ao mês. Já a partir de janeiro de 1997, nos termos do artigo 26 da Medida Provisória nº 1.542/96 e reedições posteriores, passam a incidir juros de mora equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao pagamento, e de um por cento no mês do pagamento. No que diz respeito à aplicação da Taxa SELIC, há de se observar, pelo acompanhamento da jurisprudência, não haver, ainda, conclusividade sobre a ilegalidade da mesma. Desta forma, concluo pelo improcedência das alegações da recorrente quanto a este item.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10120.002288/96-23
Acórdão : 203-07.725
Recurso : 107.292

Conclusão

Dessa forma, diante de tudo o mais retro-exposto², rejeito a preliminar de nulidade do lançamento. No mérito, tendo em vista não ter sido contestada a base de cálculo trazida pela contribuinte, mas, tão-somente, a forma de apuração do crédito, impõe-se, como consequência, o deferimento do recurso para reconhecer a apuração de seus créditos, mediante as regras estabelecidas pela Lei Complementar nº 07/70, com base na semestralidade e, portanto, sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem a atualização monetária da sua base de cálculo.

Sala das Sessões, em 16 de outubro de 2001


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

² Em tempo, oportuno trazer a conhecimento o julgamento ocorrido em 29/05/01, pela qual a Primeira Seção do STJ, no Processo Resp nº 14.4708, concluiu julgamento afirmando a semestralidade do PIS, sem qualquer atualização monetária.