



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 10283.001181/96-13 (apenso: 10168.003441/97-47)
Recurso nº : 201-116000
Matéria : RESTITUIÇÃO/COMP PIS
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : PRIMEIRA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : R. P. V. DA AMAZÔNIA LTDA.
Sessão de : 11 DE MAIO DE 2004
Acórdão nº : CSRF/02-01.700

PIS – COMPENSAÇÃO - Os indébitos oriundos de recolhimentos efetuados nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF, deverão ser calculados considerando que a base de cálculo do PIS, até a data em que passou a vigor as modificações introduzidas pela Medida Provisória nº 1.212/95 (29/02/1996), era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária. **Recurso Especial Negado.**

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

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

HENRIQUE PINHEIRO TORRES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 JUL 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSEFA MARIA COELHO MARQUES; ROGÉRIO GUSTAVO DREYER; DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA; LEONARDO DE ANDRADE COUTO; FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 10283.001181/96-13 (apenso: 10168.003441/97-47)
Acórdão nº : CSRF/02-01.700

Recurso nº : 201-116000
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Em face da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, que alteravam a sistemática de cobrança do PIS instituída pela LC nº 07/70, a empresa "RPV da Amazônia Ltda." buscou recuperar créditos tributários referentes a tal circunstância, tendo obtido no Judiciário o reconhecimento de seu direito. Ocorre, porém, que a compensação, então efetuada pela contribuinte, foi glosada pela Receita Federal que a intimou a recolher, como se débitos fossem, os créditos dos quais se utilizara. Destes fatos, resultaram processos administrativos fiscais, dentre eles os de nºs 10168.003441/97-47 e 10283.001181/96-13.

Conforme se verifica do Documento de fls. 01/16, a contribuinte impugnou Aviso de Cobrança relativo à contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, correspondente ao período de maio/1994 a julho/1995 e outubro/1995, alegando inexistência da dívida ao argumento de que tais débitos foram compensados - quando da apresentação da DCTF - com os valores pagos indevidamente, a maior, a título da contribuição, sob a égide dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88 declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Da análise dos elementos constitutivos dos autos, a DRF- Manaus manifestou-se contrariamente à compensação das diferenças entre os regimes constantes da Lei Complementar nº 07/70 e dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, considerando, pois, não ter restado configurado o pagamento indevido ou a maior (Informação nº 0399, de 26/09/1996, fls. 57/60).

Em 16/06/1999, a empresa requereu a juntada dos Processos nºs 10168.003441/97-47 e 10283.001181/96-13, para que ambos fossem apreciados pelo Sr. Delegado de Julgamento, conforme Petição protocolada naquele processo, objetivando o reconhecimento do direito da requerente à compensação dos créditos apurados (fl. 77). 



Processo nº : 10283.001181/96-13 (apenso: 10168.003441/97-47)
Acórdão nº : CSRF/02-01.700

O Processo nº 10168.003441/97-47, apensado ao presente mediante o Despacho de fl. 115, trata de pedido de compensação de crédito tributário do PIS objeto de sentença judicial transitada em julgado favoravelmente à contribuinte. A Decisão nº 252/99 (constante do documento de fls. 352/354 do processo apensado) indeferiu o pleito sob o argumento de que não estaria configurada a liquidez e certeza dos créditos pretendidos.

A decisão de primeiro grau, proferida pela DRJ-Manaus às fls. 116/121, concluiu pelo direito da contribuinte à compensação dos valores comprovadamente pagos a maior com base nos Decretos-Leis em referência, ressaltando, porém, a importância da observação rigorosa das diferenças apuradas (efetividade dos recolhimentos efetuados e exatidão dos cálculos implementados), em cumprimento à legislação de regência da matéria.

Em sessão plenária de 20/09/2001, a Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes decidiu - por unanimidade de votos - dar provimento ao recurso voluntário do sujeito passivo nos termos do Acórdão nº 201-75.390, assim ementado (fl. 135):

PIS - SEMESTRALIDADE - BASE DE CÁLCULO - A base de cálculo do PIS, até a edição da MP nº 1.212/95, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador (Primeira Seção STJ - REsp nº 144.708 - RS - e CSRF). Aplica-se este entendimento, com base na LC nº 07/70, até os fatos geradores ocorridos até 29 de fevereiro de 1996, consoante dispõe o parágrafo único do art. 1º da IN SRF nº 06, de 19/01/2000. **Recurso a que se dá provimento.**

Insurgindo-se contra o julgado em epígrafe, o Procurador da Fazenda Nacional recorreu à instância especial - ao amparo artigo 5º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais - sob a alegação de interpretação divergente da legislação tributária quanto ao entendimento firmado favoravelmente à tese de semestralidade do PIS (fls. 140/146). Segundo o recorrente, a interpretação adequada da regra inserta no artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70 está consignada no Acórdão nº 202-11.107 - apresentado como paradigma às fls. 147/155 - cuja ementa se transcreve:

PIS - I) BASE DE CÁLCULO E PRAZO DE RECOLHIMENTO - O fato gerador da Contribuição para o PIS é o exercício da

Processo nº : 10283.001181/96-13 (apenso: 10168.003441/97-47)
Acórdão nº : CSRF/02-01.700

atividade 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. II) ENGARGO DA TRD - Não é de ser exigido no período que medeou de 04.02 a 29.07.91. III) RETROATIVIDADE BENIGNA - A multa de ofício, prevista no art. 4º, inc. I, da Medida Provisória nº 297/91, combinado com o art. 37 da Lei nº 8.218/91, e no art. 4º, inc. I, da Medida Provisória nº 298/91, convertida na Lei nº 8.218/91, foi reduzida para 75% com a superveniência da Lei nº 9.430/96, art. 44, inc. I, por força do disposto no art. 106, inc. II, alínea "c", do CTN.
Recurso provido em parte.

Pelo Despacho de fls. 156/158, a Presidente da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes recebeu o recurso especial interposto pelo Procurador-Representante da Fazenda Nacional, vez que devidamente revestido dos requisitos de admissibilidade exigidos pela Portaria MF nº 55/98: tempestividade do apelo, comprovação e demonstração da divergência argüida quanto ao entendimento firmado sobre a sistemática prevista no artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70 (prazo de recolhimento x base de cálculo/semestralidade da contribuição ao PIS).

Nas contra-razões de fls. 162/165, tempestivamente apresentadas ao recurso especial da Fazenda Nacional, o sujeito passivo alega, em síntese, que o *decisum* consubstanciado no Acórdão nº 201-75.390 deve prevalecer porquanto prolatado consoante a jurisprudência predominante, inclusive, no próprio Segundo Conselhos de Contribuintes. 

É o relatório.



Processo nº : 10283.001181/96-13 (apenso: 10168.003441/97-47)
Acórdão nº : CSRF/02-01.700

VOTO

Conselheiro-Relator HENRIQUE PINHEIRO TORRES:

O recurso merece ser conhecido por ser tempestivo e atender aos pressupostos de admissibilidade previstos no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Como relatado, trata-se de ¹pedido de compensação dos valores recolhidos a título de PIS que a contribuinte teria pago a maior, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, posteriormente declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. A contribuinte obteve provimento jurisdicional nos autos da Ação Ordinária nº 95.0001331-2, da Segunda Vara da Justiça Federal no Amazonas, para repetir o indébito do Pis referente aos pagamentos efetuados sob os auspícios desses decretos-leis. Todavia, ao examinar o pedido de compensação apresentado pelo sujeito passivo, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Manaus, por meio do ²Despacho de fls. 121, proferido com base na Informação Dirco – DRJ/MNS nº 91/2000 (fls. 116 a 121) alegou que não caberia julgamento administrativo da postulação da contribuinte em razão da propositura dessa medida judicial, o que importaria a renúncia às instâncias administrativas. Acontece, porém, que, muito embora tenha o órgão de julgamento *a quo* reconhecido a opção da contribuinte pela via opção, examinou o pedido administrativo de compensação, chegando a conclusão seguinte:

Por todo o exposto, e tendo em vista a existência de ação judicial transitada em julgado, fica claro que à contribuinte assiste o direito de compensar os valores comprovadamente pagos a maior, com base nos referidos Decretos-Leis. Todavia, por óbvio, para que esse direito possa vir a se concretizar, é necessário que tais diferenças efetivamente sejam apuradas. Cabe à DRF/MNS o dever de verificar a efetividade dos recolhimentos realizados e a exatidão dos cálculos implementados. Deve ser verificado se com o expurgo das

¹ O Pedido de Compensação objeto deste julgamento consta do Processo nº 10168.003441/97-47, apenso ao processo principal nº 10283.001181/96-13, que trata da impugnação do sujeito passivo ao aviso de cobrança nº 96013019.

² Essa manifestação da Delegacia de Julgamento foi intitulada de Despacho, mas seu conteúdo é eminentemente decisório, o que levou o relator do acórdão recorrido, acertadamente, a tratá-lo como decisão.

Processo nº : 10283.001181/96-13 (apenso: 10168.003441/97-47)
Acórdão nº : CSRF/02-01.700

alterações promovidas pelos inconstitucionais decretos-leis, mas levando-se em consideração a Lei Complementar nº 7/70 e todos os outros atos legais que modificaram o PIS, tais como as leis 7.691/88, 7.799/89, 8.019/90, 8.218/91 e 8.383/91, restou apurada a existência de crédito a favor do contribuinte, e caso positivo autorizar a compensação administrativa, desde que o pedido formulado pelo contribuinte esteja de acordo com o disposto na IN SRF nº 21, acima mencionada.

Inconformado contra este pronunciamento da DRJ em Manaus, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário ao Segundo Conselho de Contribuintes, onde postulou pela aplicação da semestralidade do Pis no cálculo do indébito a ser apurado pela Delegacia da Receita Federal em Manaus. O apelo do contribuinte foi julgado pela Primeira Câmara do Segundo Conselho de contribuintes, que reconheceu o direito da reclamante a repetir o indébito considerando como base de cálculo do PIS, até a entrada em vigor das alterações trazidas pela Medida Provisória, 1.212/1995, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador dessa contribuição, sem correção monetária. Inconformado, o Sr. Procurador da Fazenda Nacional interpôs recurso especial a este colegiado onde postula a reforma do acórdão vergastado para restabelecer o entendimento da primeira instância.

Em assim sendo, o limite da “lide” que ora se analisa circunscreve-se à questão da semestralidade do Pis.

Esta matéria foi exaustivamente enfrentada pelo Conselheiro Natanael Martins, no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 11.004, originário da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes. Rendendo homenagem ao brilhante pronunciamento do insigne relator, transcrevo excerto desse voto para fundamentar minha decisão:

As autoridades administrativas, como visto no presente caso, promoveram o lançamento com base na Lei Complementar nº 07/70, justamente a que a reclamante traz à baila para demonstrar a impropriedade do ato administrativo levado a efeito.

É que, na sistemática da Lei Complementar nº 07/70, a contribuição devida em cada mês, a teor do disposto no parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, a

seguir transcrito, deve ser calculada com base no faturamento verificado no sexto mês anterior:

'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.

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'. (grifou-se).

Não se trata, à evidência, como crê o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, bem como a r. Decisão de fls. 110/113, de mera regra de prazo, mas, sim, de regra ínsita na própria materialidade da hipótese da incidência, na medida em que estipula a própria base imponível da contribuição.

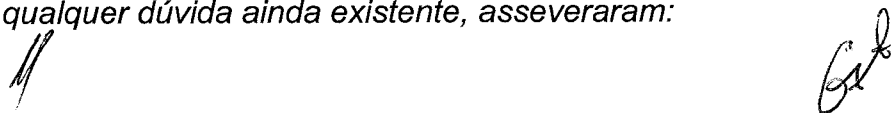
Neste sentido é o pensamento de Mitsuo Narahashi, externado em estudo inédito que realizou pouco após a edição da Lei Complementar nº 07/70:

'Decorre, no texto acima transcrito, que a empresa não está recolhendo a contribuição de seis meses atrás. Recolhe a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. O fato gerador (elemento temporal) ocorre no próprio mês em que se vence o prazo de recolhimento. Uma empresa que inicia suas atividades não tem débitos para com o PIS, com base no faturamento, durante os seis primeiros meses de atividade, ainda que já se tenha formado a base de cálculo dessa obrigação. Da mesma forma, uma empresa que encerra suas atividades agora, não recolherá a contribuição calculada sobre o faturamento dos últimos seis meses, pois, quando se completar o fato gerador, terá deixado de existir'.

Outro não é o entendimento de Carlos Mário Velloso, Ministro do Supremo Tribunal Federal:

'... 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' (Mesa de Debates do VIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário, 'in' Revista de Direito Tributário nº 64, pg.149, Malheiros Editores).

Geraldo Ataliba, de inesquecível memória, e J. A. Lima Gonçalves, em parecer inédito sobre a matéria, espancando qualquer dúvida ainda existente, asseveraram:



'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 mensável 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 pelo intérprete ou aplicador da lei.

A própria Lei Complementar nº 7/70 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 impositivo.

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 autolancamento 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 sequência de atos normativos editados a partir da Lei Complementar nº 7/70 evidencia que nenhum deles... com exceção dos já declarados inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 – trata da definição da base de cálculo do PIS e respectivo lançamento (no caso, autolancamento) .

Deveras, há disposição 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 impositivo).

Conseqüentemente, esse é o único critério juridicamente aplicável.

Processo nº : 10283.001181/96-13 (apenso: 10168.003441/97-47)
Acórdão nº : CSRF/02-01.700

Se se tratasse de mera regra de prazo, a Lei Complementar, à evidência, não usaria a expressão 'a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente', mas simplesmente diria: 'o prazo de recolhimento da contribuição sobre o faturamento, devido mensalmente, será o último dia do sexto mês posterior'.

Com razão, pois, a jurisprudência da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que, por unanimidade de votos, vem assim se expressando:

Acórdão nº 101-87.950:

'PIS/FATURAMENTO – CONTRIBUIÇÕES NÃO RECOLHIDAS - Procede o lançamento ex-officio das contribuições não recolhidas, considerando-se na base de cálculo, todavia, o faturamento da empresa de seis meses atrás, vez que as alterações introduzidas na Lei Complementar nº 07/70 pelos Dec.-leis nºs 2.245/88 e 2.449/88 foram considerados inconstitucionais pelo Tribunal Excelso (RE-148754-2).'

Acórdão nº 101-88.969:

'PIS/ FATURAMENTO – Na forma do disposto na Lei Complementar nº 07, de 07/09/70, e Lei Complementar nº 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 a aplicação da alíquota de 0,75%. Alterações introduzidas pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não acolhidas pelas Suprema Corte'.

Resta registrar que o STJ, através das 1ª e 2ª Turmas da 1ª Seção de Direito Público, já pacificou este entendimento.

Desta forma, não há como negar que, até 29 de fevereiro de 1996, a base de cálculo do PIS era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador dessa contribuição, sem correção monetária. A partir de março de 1996, quando passaram a vigor as alterações introduzidas pela MP nº 1.212/95, suas reedições, e, posteriormente, a Lei nº 9.715/1998, a contribuição passou a ser calculada com base no faturamento do próprio mês.

Os indébitos calculados na forma expressa neste acórdão, depois de aferida a certeza e liquidez pela administração tributária, poderão ser compensados com parcelas de outros tributos e contribuições administrados pela

Processo nº : 10283.001181/96-13 (apenso: 10168.003441/97-47)
Acórdão nº : CSRF/02-01.700

SRF, observados os critérios estabelecidos na Instrução Normativa SRF nº 21, de 10.03.97, com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa SRF nº 73, de 15.09.97.

Nestes termos, nego provimento ao recurso apresentado pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões-DF, em 11 de maio de 2004.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
