



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 10640.000758/00-21
Recurso nº : 201-118076
Matéria : PIS
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : PRIMEIRA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo : INTERMED ALBATROZ FARMACÊUTICA LTDA.
Sessão de : 10 DE MAIO DE 2004
Acórdão nº : CSRF/02-01.657

PIS FATURAMENTO – A base de cálculo do PIS das empresas industriais e comerciais, até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária. 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 essa sistemática de cálculo (semestralidade). A compensação dos créditos apurados na forma preconizado neste acórdão, não enseja glosa por parte do órgão fazendário. 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 : 10640.000758/00-21
Acórdão nº : CSRF/02-01.657

Recurso nº : 201-118076
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02/21, para formalização de exigência da contribuição ao Programa de Integração Social - PIS, decorrente da falta/insuficiência de recolhimento e compensação indevida do tributo correspondente aos períodos de: maio/1993 a dezembro/1994; fevereiro a setembro/1995; novembro/1995 a fevereiro/1996 e fevereiro/1997 a maio/1999.

Conforme se verifica dos Documentos de fls. 175/248, a contribuinte ajuizou ação declaratória c/c pedido de repetição de indébito nos autos do processo judicial nº 95.0022053-9/13ª Vara – MG, visando à declaração do direito de recolher as contribuições para o PIS nos termos da Lei Complementar nº 07/1970, compensando-se os valores pagos a mais com débitos da COFINS e do próprio PIS. A sentença proferida pela autoridade judicante de 1º grau reconheceu o direito à compensação dos créditos provenientes do pagamento indevido de PIS com débitos vincendos da contribuição social instituída pela MP nº 1.212/95, ressaltando-se que à autoridade administrativa cumpre aferir os valores e o período objeto da compensação. A sentença judicial sob comento registra expressamente que *“ao permitir a compensação, não se está homologando o pagamento feito pelo contribuinte (com a declaração de extinção do crédito tributário), eis que tal providência caberá ao Fisco, oportunamente quando houver sido encerrado o procedimento em adimplemento, após simples cálculos dos valores a serem compensados.”* (fl. 222). O acórdão transitado em julgado confirmou o entendimento do juízo *a quo*, exceto no tocante à questão da correção monetária (fls. 242/247).

Nos termos da fundamentação constante da Decisão DRJ/JFA nº 118/2001 (fls. 483/494), proferida em primeira instância administrativa, o procedimento fiscal teve que se amoldar ao decidido no Judiciário e, em consequência, foram considerados os índices de atualização monetária e o prazo

Processo nº : 10640.000758/00-21
Acórdão nº : CSRF/02-01.657

decadencial determinados pela Justiça. A contribuinte, entretanto, entendeu que a sentença judicial reconheceu seu direito ao recolhimento do PIS com base no faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador. Segundo a autoridade monocrática, a decisão judicial declarou, tão-somente, a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, reconhecendo o direito da requerente à compensação nos moldes do artigo 66 da Lei nº 8.383/91. Não adentrou, portanto, na forma de recolhimento do PIS, ou seja, na interpretação do artigo 6º, parágrafo único, da LC nº 07/70.

Do entendimento de que a regra do artigo 6º, parágrafo único, da LC nº 07/70 refere-se à fixação de prazo de recolhimento e não à base de cálculo retroativa da contribuição ao PIS, o Delegado da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora manifestou-se, pois, pela improcedência do pleito. Outrossim, julgou decaída a exigência constituída relativamente aos fatos geradores anteriores a 10/10/1995 - data de publicação da Resolução do Senado Federal nº 49/95.

Em sessão plenária de 18/06/2002, a Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes - por maioria de votos - deu provimento parcial ao recurso voluntário do sujeito passivo nos termos do Acórdão nº 201-76.128, assim ementado (fl. 574):

"PIS - SEMESTRALIDADE - BASE DE CÁLCULO - 1 - A base de cálculo do PISCOMPENSAÇÃO - A base de cálculo do PIS, até o início da incidência da MP nº 1.212/95, em 01/03/1996, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária (Primeira Seção STJ - REsp nº 144.708 - RS - e CSRF), sem correção monetária. Recurso parcialmente provido."

Insurgindo-se contra o julgado em epígrafe, eis que proferido favoravelmente à tese de semestralidade do PIS, o Procurador da Fazenda Nacional recorreu à instância especial - ao amparo do artigo 5º, incisos I e II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais - alegando, simultaneamente, adoção de entendimento contrário à lei e interpretação divergente da legislação tributária (fls. 592/609). //



Processo nº : 10640.000758/00-21
Acórdão nº : CSRF/02-01.657

Para fundamentação do apelo, na parte correspondente à hipótese de que trata o inciso I do Regimento acima referido, a Fazenda Nacional invoca o entendimento firmado na Declaração de Voto do Conselheiro José Roberto Vieira, ressaltando as considerações expendidas - à luz da interpretação dada aos ditames da LC nº 07/70 - sobre a matéria recorrida. A título de demonstração da contrariedade ao desígnio da lei, a recorrente transcreve excertos do referido voto vencido integrante do aresto (fl. 588/589): *"...a eleição de uma base de cálculo do sexto mês anterior ao do fato jurídico tributário a que corresponde não constitui em absoluto uma ficção jurídica possível."*; *"...a eleição de uma base de cálculo que não se compagina com o fato descrito na hipótese de incidência, cujo núcleo tem amparo constitucional, compromete o perfil estrutural da regra-matriz de incidência do PIS."*; *"...a eleição de uma base de cálculo que não mede as dimensões econômicas do fato descrito na hipótese de incidência afronta os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da igualdade."*

No tocante à alegação de divergência jurisprudencial (matéria objeto do recurso formulado com base no inciso II do Regulamento aprovado pela Portaria MF nº 55/98), o representante da Fazenda Nacional proclama que 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. 601/609 - 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 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.



Processo nº : 10640.000758/00-21
Acórdão nº : CSRF/02-01.657

*I, por força do disposto no art. 106, inc. II, alínea "c", do CTN.
Recurso provido em parte."*

Por fim, o Procurador da Fazenda Nacional requer a reforma do Acórdão nº 201-76.128 quanto à semestralidade do PIS, para que a legislação de regência da matéria seja aplicada na forma alvitrada pelo legislador, prevalecendo o entendimento esposado no voto vencido integrante do aresto.

Pelo Despacho de fls. 610/614, a Presidente da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes recebeu o recurso especial do Procurador da Fazenda Nacional, tão-somente quanto à arguição de divergência, vez que devidamente caracterizado o dissídio jurisprudencial acerca do entendimento firmado sobre a sistemática prevista na LC nº 07/70 (prazo de recolhimento x base de cálculo/semestralidade do PIS).

Em que pese a argumentação expendida no sentido de terem sido adotadas no aresto razões de decidir contrárias à legislação tributária, o recurso da Fazenda Nacional deixou de ser admitido pela Câmara recorrida, neste aspecto, haja vista a ausência do pressuposto formal de demonstração fundamentada da contrariedade ao desígnio da lei, considerando-se que o acórdão recorrido compactua do entendimento jurisprudencial predominante adotado inclusive pela Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Em tempo hábil, o sujeito passivo apresentou contra-razões ao recurso especial da Fazenda Nacional, aduzindo, em síntese, que o *decisum* consubstanciado no Acórdão nº 201-76.128 deve prevalecer porquanto albergado nos estritos termos da legislação tributária e consoante a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Superior Tribunal de Justiça, ao qual se reporta trazendo à colação - mediante transcrição das respectivas ementas - julgados proferidos favoravelmente à tese de semestralidade do PIS (fls. 619/627).

É o relatório. 



V O T O

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.

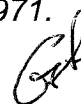
A teor do relatado, o apelo ora em análise cinge-se à questão da assim chamada semestralidade do Pis, visto que o recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional combateu o acórdão recorrido apenas na parte em que foi reconhecido o direito de a empresa atuada compensar os débitos dessa contribuição com créditos pertinentes aos indébitos do Pis relativos aos pagamentos efetuados sob os auspícios dos Decretos-Leis 2.445/1988 e 2.449/1988, indébitos esses apurados tomando-se como base de cálculo da contribuição o faturamento do sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

A questão da semestralidade da base de cálculo do Pis 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 impositiva 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 imponible.

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 seqüência 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 imponible).

Conseqüentemente, esse é o único critério juridicamente aplicável.

Se se tratasse de mera regra de prazo, a Lei Completar, 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’.



Processo nº : 10640.000758/00-21
Acórdão nº : CSRF/02-01.657

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.

Merece ainda ser aqui citado o entendimento do conselheiro Jorge Almiro Freire sobre matéria idêntica a aqui em análise, externado no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 116.000, consubstanciado no acórdão 201-75.390:

"E, neste último sentido, veio tornar-se consentânea a jurisprudência da CSRF¹ e também do STJ. Assim, calcado nas decisões destas Cortes, dobrei-me à argumentação de que deve prevalecer a estrita legalidade, no sentido de resguardar a segurança jurídica do contribuinte, mesmo que para isso tenha-se como afrontada a melhor técnica tributária, a qual entende despropositada a disjunção de fato gerador e base de cálculo. É a aplicação do princípio da proporcionalidade,

¹ O Acórdão nº CSRF/02-0.871¹ também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RD nºs 203-0.293 e 203-0.334, j. em 09/02/2001, em sua maioria, a CSRF esposou o entendimento de que a base de cálculo do PIS refere-se ao faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador (Acórdãos ainda não formalizados). E o RD nº 203-0.3000 (Processo nº 11080.001223/96-38), votado em Sessões de junho do corrente ano, teve votação unânime nesse sentido.

prevalecendo o direito que mais resguarde o ordenamento jurídico como um todo.

E agora o Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção,² veio tornar pacífico o entendimento postulado pela recorrente, consoante depreende-se da ementa a seguir transcrita:

'TRIBUTÁRIO – PIS – SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA.

1. O PIS semestral, estabelecido na LC 07/70, diferentemente do PIS REPIQUE – art. 3º, letra "a" da mesma lei – tem como fato gerador o faturamento mensal.

2. Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo, entendendo-se como tal a base numérica sobre a qual incide a alíquota do tributo, o faturamento, de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador – art. 6º, parágrafo único da LC 07/70.

3. A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.

4. Corrigir-se a base de cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei e à posição da jurisprudência.

Recurso Especial improvido.'

Portanto, até a edição da MP nº 1.212/95, convertida na Lei nº 9.715/98, é de ser dado provimento ao recurso para que os cálculos sejam feitos considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, tendo como prazos de recolhimento aquele da lei (Leis nºs 7.691/88; 8.019/90; 8.218/91; 8.383/91; 8.850/94; 9.069/95 e MP nº 812/94) do momento da ocorrência do fato gerador.

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. Assim, não merece reparo o acórdão recorrido na parte em que reconheceu o direito de a empresa autuada calcular o indébito da contribuição observando a sistemática da semestralidade do Pis. A compensação dos créditos apurados na forma acima

² Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, j. em 29/05/2001, acórdão não formalizado.

Processo nº : 10640.000758/00-21
Acórdão nº : CSRF/02-01.657

mencionada, não enseja glosa por parte do órgão fazendário, visto que o encontro de contas era permitido pela legislação então vigente.

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

Sala das Sessões-DF, em 10 de maio de 2004.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES

