



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 20 / 11 / 2003  
Rubrica

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10665.000674/2001-33  
Recurso nº : 121.137  
Acórdão nº : 201-76.979

Recorrente : ABC - ALIMENTOS A BAIXO CUSTO LTDA.  
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

### PIS. SEMESTRALIDADE.

Declarada a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, o efeito desta declaração opera-se 'extunc', devendo o PIS-FATURAMENTO ser cobrado com base na Lei Complementar nº 7/70 (STF, Emb. de Declaração em Rec. Ext. nº 168.554-2, julgado em 08/09/94), e suas posteriores alterações (LC nº 17/73). Então, até fevereiro de 1996, a base de cálculo do PIS, nos termos do parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/70, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária até a data do respectivo vencimento (Primeira Seção STJ - REsp 144.708 - RS - e CSRF), sendo a alíquota de 0,75%.

**Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ABC - ALIMENTOS A BAIXO CUSTO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso**, nos termos do voto do Relator.

Sala das Sessões, em 11 de junho de 2003.

Josefa Maria Coelho Marques  
**Presidente**

Jorge Freire  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, Serafim Fernandes Corrêa, Roberto Velloso (Suplente), Antônio Carlos Atulim (Suplente), Sérgio Gomes Velloso e Rogério Gustavo Dreyer.



Processo nº : 10665.000674/2001-33  
Recurso nº : 121.137  
Acórdão nº : 201-76.979

Recorrente : ABC - ALIMENTOS A BAIXO CUSTO LTDA.

### RELATÓRIO

A empresa epigrafada teve decisão judicial reconhecendo, incidentalmente, a inconstitucionalidade da cobrança do PIS com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, e reconhecendo o direito da empresa compensar os valores recolhidos em excesso (fl. 54). Os cálculos da autuada foram feitos conforme sistemática descrita à fl. 56. Contudo, para o Fisco, tais cálculos foram indevidos, já que em seu entendimento a base de cálculo do PIS é o valor do faturamento do próprio mês da ocorrência do fato gerador com alíquota de 0,75%. Refeitos os cálculos de acordo com a sentença, para o Fisco não restou crédito de PIS a compensar. Foram lançadas diferenças relativas aos fatos geradores maio/1998 a dezembro/1998. A autuação considerou, para cobrança do PIS, créditos de Finsocial oriundos da Ação Judicial nº 93.00113042-0, relativos ao período junho a outubro de 1995.

A empresa, irresignada com a r. decisão que manteve o lançamento em seus próprios termos, interpôs o presente recurso, onde, em síntese, alega a procedência da compensação e afirma que a decisão judicial que tem a seu favor determina a possibilidade da compensação dos valores de PIS recolhidos a maior nos termos dos DLs nºs 2.445 e 2.449/88, com base na LC nº 7/70. E, em seu entender, tal norma determina que a base de cálculo seja o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador e alíquota de meio por cento. Pede a correção dos valores recolhidos em excesso. Pede, alfim, a compensação dos créditos de Finsocial obtidos nos Processos Judiciais nºs 93.0013041-2 e 93.0013042.

Houve arrolamento de bens para recebimento e processamento do presente recurso.

É o relatório.



Processo n<sup>o</sup> : 10665.000674/2001-33  
Recurso n<sup>o</sup> : 121.137  
Acórdão n<sup>o</sup> : 201-76.979

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
JORGE FREIRE

Quanto aos processos de Finsocial, sem reparos. O pedido relativo ao Processo Judicial n<sup>o</sup> 93.001341-2 já foi autorizado, e o segundo, em face da opção da empresa pela execução da sentença judicial na via administrativa, estava sob análise quando do lançamento. Assim nenhum prejuízo à empresa, que, nos feitos específicos, poderá exercer seu amplo direito de defesa.

No que pertine ao direito à compensação, sem sombra de dúvida que havendo crédito a seu favor, a ser averiguado pela autoridade local, legítima a compensação de valores recolhidos a maior. Todavia, tal compensação, a partir da Lei n<sup>o</sup> 9.430/96, deve ser submetida à homologação da SRF, justamente para conferência da liquidez e certeza dos eventuais créditos a seu favor em relação à Fazenda Nacional. Assim, entendo legítimo que o contribuinte efetue a compensação de seus créditos perante a Fazenda Pública. Contudo, há que se gizar, que o lançamento, nem tampouco a r. decisão, negaram tal direito, mas, tão-somente, foi exercitado o dever que cabe ao Fisco de analisar os seus termos.

Por isso, ao Fisco cabe analisar a correção dos valores e cálculos, vez que a decisão judicial que reconheceu o direito à compensação não reconheceu a liquidez e certeza dos valores eventualmente recolhidos a maior. Assim, se o contribuinte opta por não executar a sentença no Judiciário, caberá à autoridade local da SRF verificar os termos da compensação efetuada, como no presente feito. Como a sentença judicial determinou a aplicação da LC n<sup>o</sup> 7/70, sem especificar os termos, estreme de dúvida que poderá o Fisco interpretá-la, pelo que não houve afronta à coisa julgada.

Em relação ao litígio quanto ao PIS, a questão já é nossa velha conhecida. E assim também meu entendimento acerca dela.

O questionamento da base de cálculo, se ela correspondente ao sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, ou se ela é o faturamento do próprio mês do fato gerador, sendo de seis meses o prazo de recolhimento do tributo, também é matéria objeto de reiterados julgamentos por esta Eg. Câmara.

Em variadas oportunidades manifestei-me no sentido da forma do cálculo que sustenta a decisão recorrida<sup>1</sup>, entendendo, em *ultima ratio*, ser impossível dissociar-se base de cálculo e fato gerador, em momentos temporais distintos. Entretanto, sempre averbei a precária redação dada à norma legal ora sob discussão. E, em verdade, sopesava duas situações: uma de técnica impositiva, e outra no sentido da estrita legalidade que deve nortear a interpretação da lei impositiva. A questão cingir-se-ia, então, em sabermos se o legislador teria competência para tal, vale dizer, se poderia eleger como base imponível momento temporal dissociado do aspecto temporal do próprio fato gerador.

<sup>1</sup> Acórdãos n<sup>os</sup> 210-72.229, votado por maioria em 11/11/1998, e 201-72.362, votado à unanimidade em 10/12/98.



Processo nº : 10665.000674/2001-33  
Recurso nº : 121.137  
Acórdão nº : 201-76.979

E, neste último sentido, da legalidade da opção adotada pelo legislador, veio tornar-se consentânea a jurisprudência da CSRF<sup>2</sup> 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 impositiva tributária, a qual entende, como averbado, despropositada a disjunção temporal de fato gerador e base de cálculo.

O Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção,<sup>3</sup> veio tornar pacífico o entendimento postulado pela recorrente, consoante depreende-se da ementa a seguir transcrita:

**“TRIBUTÁRIO – PIS – SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA.**

*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.*

*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.*

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

*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.”*

Com efeito, rendo-me ao ensinamento do Professor Paulo de Barros Carvalho, em Parecer não publicado, quando, referindo-se à sua conclusão de que a base de cálculo do PIS, até 28 de fevereiro de 1996, era o faturamento do sexto mês anterior ao do fato jurídico tributário, sem aplicação de qualquer índice de correção monetária, nos termos do artigo 6º, *caput*, e seu parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70, assim averbou:

*“Trata-se de ficção jurídica construída pelo legislador complementar, no exercício de sua competência impositiva, mas que não afronta os princípios constitucionais que tolgem a iniciativa legislativa, pois o ‘factum’ colhido pelos enunciados da base de cálculo coincide com a porção recolhida pelas proposições da hipótese tributária, de sorte que a base imponível confirma o suposto normativo, mantendo a integridade lógico-semântica da regra-matriz de incidência.”*

Portanto, até a edição da MP nº 1.212/95, como *in casu*, é de ser dado provimento ao recurso para que os cálculos sejam refeitos considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária, tendo como

*ou*

<sup>2</sup> O Acórdão nº CSRF/02-0.871<sup>2</sup> também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RDs 203-0.293 e 203-0.334, julgado 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 203-0.300 (Processo nº 11080.001223/96-38), votado em Sessão de junho de 2001, teve votação unânime nesse sentido.

<sup>3</sup> Resp 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, julgado em 29/05/2001.



Processo nº : 10665.000674/2001-33  
Recurso nº : 121.137  
Acórdão nº : 201-76.979

prazos de recolhimento aqueles 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.

Quanto à alíquota, correta a aplicada pela fiscalização. Ocorre que a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88 teve eficácia *ex tunc*. Dessa forma, regente a exação do PIS, em sua integralidade, a LC nº 7/70, bem como suas alterações, como a da LC nº 17/73 que alterou a alíquota do PIS faturamento.

Com efeito, esse é o entendimento do STF, que assim se posicionou quando discutiu os termos da declaração de inconstitucionalidades dos malsinados Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88.

Nos embargos de declaração em Recurso Extraordinário nº 168554-2/RJ (D.J. 09/06/95) a matéria foi assim ementada:

*“INCONSTITUCIONALIDADE - DECLARAÇÃO - EFEITOS. A declaração de inconstitucionalidade de um certo ato administrativo tem efeito ‘ex-tunc’, não cabendo buscar a preservação visando a interesses momentâneos e isolados. Isto ocorre quanto à prevalência dos parâmetros da Lei Complementar 7/70, relativamente à base de incidência e alíquotas concernentes ao Programa de Integração Social. Exsurge a incongruência de se sustentar, a um só tempo, o conflito dos Decretos-Leis 2.445 e 2.449, ambos de 1988, com a Carta e, alcançada a vitória, pretender, assim, deles retirar a eficácia no que se apresentaram mais favoráveis, considerada a lei que tinham como escopo alterar - Lei Complementar 7/70. A espécie sugere observância ao princípio do terceiro excluído.”* (grifei)

Em seu voto o Ministro Marco Aurélio, assim finaliza:

*“A declaração de inconstitucionalidade de um certo ato normativo tem efeitos ‘ex tunc’, retroagindo, portanto, à data da edição respectiva. Provejo estes declaratórios para assentar que a inconstitucionalidade declarada tem efeitos lineares, afastando a repercussão dos decreto-leis no mundo jurídico e que, assim, não afastaram os parâmetros da Lei Complementar nº 7/70. Neste sentido é meu voto.”*

Mantendo esse entendimento o Excelso Pretório assim ementou os Embargos de Declaração em Embargos de Declaração em Recurso Extraordinário 181165-7/DF em Acórdão votado em 02 de abril de 1996 por sua Segunda Turma:

*“1. Legítima a cobrança do PIS na forma disciplinada pela Lei Complementar 07/70, vez que inconstitucionais os Decretos-leis n 2.445 e 2.449/88, por violação ao princípio da hierarquia das leis.*

*2. ....”*

Então, até que a MP nº 1.212/95 surtisse seus efeitos no sentido da mudança da forma de cálculo do PIS, continuou vigendo a sistemática estabelecida na Lei Complementar nº 7/70.

Dessarte, consoante entendimento do STF, no período abarcado pelo lançamento, a lei impositiva a ser utilizada na exação do PIS é a Lei Complementar nº 7/70 e suas alterações. Ao contrário do que entende a peticionante, que postula a base de cálculo com base na LC nº 7/70, mas não a alíquota da mesma, com a redação que lhe deu a LC nº 17/73.



Processo nº : 10665.000674/2001-33  
Recurso nº : 121.137  
Acórdão nº : 201-76.979

Assim, em síntese, até a vigência da MP nº 1.212/95, a alíquota era de 0,75%, pois com a perda da eficácia dos malsinados Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, vige, *ex tunc*, a LC nº 7/70 e suas alterações posteriores, como a que ocorreu com a modificação da alíquota através da LC nº 17/73.

Refeitos os cálculos com base na sistemática da semestralidade, restando créditos à recorrente, os mesmos, desde a data do recolhimento indevido até a efetivação da restituição, deverão ser atualizados monetariamente de acordo com a Norma de Execução SRF/COSIT/COSAR nº 08/97.

Forte em todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para que os cálculos sejam refeitos, tendo como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária até o respectivo vencimento do tributo, à alíquota de 0,75%.

Se deste recálculo restar crédito a favor da recorrente, este deve ser atualizado com base na Norma de Execução SRF/COSIT/COSAR nº 08/97.

É como voto.

Sala das Sessões, em 11 de junho de 2003.

JORGE FREIRE