MINISTERIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 23 / 12 / 2004
VISTO

Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.001940/98-84
Recurso nº : 123.879
Acórdão nº : 203-09.482

Recorrente : TEXTIL ASSEF MALUF LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

PIS. SEMESTRALIDADE. LC Nº 7/70. Ao analisar o disposto no artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70, há de se concluir quc "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 (fev/96), a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior.

FALTA DE RECOLHIMENTO. A falta do regular recolhimento da contribuição nos termos da legislação vigente, autoriza a manutenção do lançamento de ofício para exigir o crédito tributário devido, com os seus consectários legais, juros e multa de ofício.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **TEXTIL ASSEF MALUF LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a semestralidade.**

Sala das Sessões, em 16 de março de 2004.

Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva
Vice-Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Antonio Carlos Atulim (Suplente), César Piantavigna, Valmar Fonsêca de Menezes, Valdemar Ludvig e Luciana Pato Peçanha Martins.
Eaal/ovrs

Processo nº : 10830.001940/98-84
Recurso nº : 123.879
Acórdão nº : 203-09.482

Recorrente : TEXTIL ASSEF MALUF LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa, nos autos qualificada, foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS.

Consta do relatório elaborado pela autoridade de primeira instância o que a seguir reproduzo:

> *"Trata o presente processo de Auto de Infração (fls. 01/35), lavrado contra o sujeito passivo em epígrafe – ciência em 13/04/1998, constituindo crédito tributário no valor de R$ 456.795,21 – relativo à insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, referente aos períodos de apuração de novembro de 1991 a abril de 1993; julho de 1993 a setembro de 1994 e dezembro de 1994 a fevereiro de 1998.*
>
> *2. No Termo de Verificação Fiscal (*fls. 36/37*), a autuante, verificando a documentação referente a Medica Cautelar – proc. nº. 94.0023208-0 e Ação Ordinária – proc. nº. 95.005249-0, em que a empresa pede a compensação dos valores recolhidos a maior a título de PIS, constatou as seguintes irregularidades:*
>
> *2.1 - a sentença da ação ordinária julgou procedente o pedido, para o fim de reconhecer o direito da impetrante promover a compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de PIS na forma dos decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, atualizados monetariamente, com as parcelas vincendas do PIS, na forma da LC nº 07/70;*
>
> *2.2 – procedendo à verificação dos cálculos apresentados pela empresa, constatamos que não há valores excedentes de PIS, referentes aos períodos de apuração compreendidos entre 08/89 a 12/94, e sim valores devidos, nos períodos de apuração compreendidos entre 11/91 a 02/98 Foram utilizados como base de cálculo os valores constantes do demonstrativo apresentado pela empresa e como valores pagos, os constantes em nossos sistemas;*
>
> *2.3 - após a verificação dos fatos acima descritos, a empresa foi intimada a retificar as DCTF, onde os valores dos débitos constam como suspensos. Entendendo que os valores por ela apurados são legítimos, a empresa não efetuou a retificação;*
>
> *2.4 – em vista do exposto, lavrei o presente auto de infração.*
>
> *3. Inconformada com o lançamento, a interessada interpôs impugnação em 13/05/1998 (*fls. 125/139 *), onde alega, em síntese e fundamentalmente, que o seu direito de compensar o PIS indevidamente recolhido, pela alíquota e base de cálculo determinadas pelo Decretos-leis nºs 2.445 (art. 1º., inciso V – 0,65% da receita operacional bruta) e 2.449, ambos de 1988, já foi reconhecido através de sentença proferida na Ação Ordinária – processo nº 95.5249-0, junto à 10ª VJF/SP, garantindo, portanto o seu direito de recalcular o PIS na forma das Leis Complementares nºs 07/70 e 17/73, tendo como base de cálculo o faturamento de seis*

meses anteriores, apurada mediante a aplicação da alíquota de 0,75%. Cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes e dos tribunais federais favoráveis a esse entendimento e aduz que efetuou a compensação dos valores recolhidos indevidamente, não restando débito algum a ser recolhido. Ainda que houvesse, revela-se descabida a aplicação da SELIC como taxa de juros incidentes sobre débitos de natureza fiscal, pois a referida taxa possui natureza remuneratória e sua utilização desobedece a regra contida nos arts. 161, § 1º do CTN e 192, § 3º da Constituição Federal."

Por meio do Acórdão de nº **2.063**, de 28 de agosto de 2002, os julgadores da 5ª Turma da DRJ em Campinas - SP, por unanimidade de votos, julgaram procedente o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/11/1991 a 30/04/1993, 01/07/1993 a 30/09/1994, 01/12/1994 a 28/02/1998

Ementa: PIS. BASE DE CÁLCULO. FATO GERADOR. A base de cálculo vincula-se ao fato tributável para que surja a obrigação tributária. Aquela há de retratar, em valores, a real dimensão do fato gerador, pelo que o art. 6º da Lei Complementar 07, de 1970, veicula norma sobre prazo de recolhimento e não regra especial sobre base de cálculo retroativa da referida contribuição ao PIS, conforme Parecer PGFN/CAT/nº 437/98, aprovado pelo Ministro da Fazenda.

TAXA SELIC. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. O controle de constitucionalidade da lei instituidora da Taxa Selic é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no STF.

Lançamento Procedente".

Inconformada com a decisão de primeira instância, a contribuinte apresenta recurso, pelo qual, em apertada síntese, invoca, em preliminar a nulidade do auto e da decisão de primeira instância, eis que possui decisão judicial reconhecendo o direito de recalcular o PIS na forma Lei Complementar nº 7/70, tendo como base o faturamento de seis meses anteriores. No mérito, reitera o seu direito à semestralidade da base de cálculo. Pelo princípio da eventualidade, insurge-se contra a aplicação da multa de ofício, por ser confiscatória; em seu favor cita jurisprudência do STF.

Consta dos autos Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, para seguimento do recurso ao Conselho de Contribuintes, conforme preceitua o artigo 33, § 2º, da Lei nº 10.522, de 19/07/2002 e Instrução Normativa SRF nº 26, de 06/03/2001.

É o relatório.

Processo nº : 10830.001940/98-84
Recurso nº : 123.879
Acórdão nº : 203-09.482

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O Recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal, merecendo ser conhecido.

Conforme relatado, o contribuinte obteve sentença em ação ordinária que julgou procedente o pedido, para o fim de reconhecer o direito da impetrante promover a compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de PIS, na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, atualizados monetariamente, com as parcelas vincendas do PIS, na forma da Lei Complementar nº 07/70.

Analisando-se os autos, verifica-se que a discussão cinge-se, primeiramente, à **interpretação** do art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7, de 1970 (semestralidade), matéria esta não colocada *sub judice* pela contribuinte, cabendo a este Colegiado manifestar-se. Em segundo lugar, pelo princípio da eventualidade, a análise reporta-se à ilegalidade da aplicação da multa de ofício.

Da semestralidade do PIS

A questão já foi por diversas vezes analisada pela CSRF (Acórdão CSRF/02-0.871, em sessão de 05 de junho de 2000) e pelo STJ, de forma que, peço vênia para reiterar o que lá já venho defendendo.

Tenho comigo que a Lei Complementar nº 7/70 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 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 até ser convertida na Lei nº 9.715, de 25/11/98[1]. O problema, portanto, passou a residir, no período de outubro de 1988 a fevereiro de 1996, (ADIN 1417-0) no que se refere se é devido ou não a respectiva atualização quando da utilização da base de cálculo do sexto mês anterior.

Ao analisar o disposto no 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.

E nesse entendimento vieram sucessivas decisões deste Colegiado, todas do Primeiro Conselho, no sentido de que essa base de cálculo é, de fato, o valor do faturamento do sexto mês anterior [2].

O assunto também foi objeto do Parecer PGFN nº 1.185/95, posteriormente modificado pelo Parecer PGFN/CAT nº 437/98, assim concluído na época:

> *" III – Terceiro Aspecto: a vigência da Lei Complementar nº 7/70*
>
> *10. A suspensão da execução dos decretos-leis em pauta em nada afeta a permanência do vigor pleno da Lei Complementar nº 7/70. (...)*
>
> *12. Descendo ao caso vertente, o que jurisprudência e doutrina entendem, sem divergência, é que as alterações 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 7/70 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.*

---

[1] 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."*

[2] Vide Acórdãos nºs 107.05.089; 101.87.950; 107.04.102; 101.89.249; 107.04.721; 107.05.105; dentre outros.

*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 7/70, 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 7/70. (...)

*46. **Por todo o exposto, podemos concluir que:***

I - a Lei 7691/88 revogou o parágrafo único do art. 6º da L.C. nº 7/70; 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 ouso discordar do Parecerista quando conclui, de forma equivocada, que "*a Lei 7.691/88 revogou o parágrafo único do artigo 6º da LC nº 7/70*" e, desta forma, continua, "*não sobreviveu, portanto, a partir de aí, 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.

Com efeito, verifica-se, pela leitura do parágrafo único do artigo 6° da Lei Complementar n° 7/70, 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 n° 2, de 27 de maio de 1971, a qual, em seu artigo 3°, expressamente dispunha o seguinte:

> ***"3 – Para fins da contribuição prevista na alínea "b", do § 1°, do artigo 4°, do Regulamento anexo à Resolução n° 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 § 1° do artigo 7°, do Regulamento anexo à Resolução n° 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 6° da Lei Complementar n° 7/70, 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 n° 568 (CEF/PIS n° 77/82), o prazo de recolhimento foi alterado para o dia 20 (vinte) de cada mês. Vale dizer, a Lei Complementar n° 7/70 jamais 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 artigo 6°, parágrafo único, de "regra de prazo", como querem alguns, usaria a expressão: *"o prazo de recolhimento da contribuição sobre o faturamento, 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.*"

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 n° 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 7/70, ou seja, faturamento do sexto mês anterior, deve permanecer em valores históricos.

A jurisprudência também registra idêntico posicionamento. Veja-se, Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 240.938/RS (1999/01 10623-0) publicado no DJ de 15 de maio de 2000, 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)...*

Igualmente, veja-se, Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 144.708/RS (1997/0058140-3) publicado no DJ de 08 de outubro de 2001, cuja ementa está assim parcialmente reproduzida:

> *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."*

Da multa de ofício

Apenas, pelo princípio da eventualidade, de que mesmo aplicando a semestralidade, restem crédito em favor da União, adentro na discussão sobre a legalidade da aplicação da ofício.

Cumpre observar, preliminarmente, ter me curvado ao posicionamento deste Colegiado que tem, reiteradamente, de forma consagrada e pacífica, entendido que não é foro ou instância competente para a discussão da constitucionalidade das leis, **quando, principalmente, sobre a mesma pairam dúvidas.** Nesse sentido, a discussão sobre a ilegalidade da multa de ofício, no patamar de 75%, continua "*sub judice*", não havendo ainda definitividade, razão pela qual, manifesto-me pela sua aplicabilidade, na forma em que está sendo imposta, na constituição do crédito tributário.

Conclusão

Processo nº : 10830.001940/98-84
Recurso nº : 123.879
Acórdão nº : 203-09.482

Dessa forma, diante de tudo o mais retroexposto, impõe-se o deferimento parcial do recurso apenas para admitir, na compensação efetuada, a existência de créditos, no recálculo do PIS mediante as regras estabelecidas pela Lei Complementar nº 07/70, e, portanto, sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem a atualização monetária da sua base de cálculo. No mais, deverá ser observado a decisão judicial, quanto aos índices de correção aplicáveis aos créditos do contribuinte e liquidez dos mesmos junto ao órgão administrativo. Após conferência dos valores, resultando crédito em favor da União, deverá ser proporcionalmente mantido o lançamento com os consectários legais.

Sala das Sessões, em 16 de março de 2004.

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ