



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 10830.003036/00-63  
Recurso nº : RD/201-116404  
Matéria : COFINS  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : PRIMEIRA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessado : FILTROS MANN LTDA.  
Sessão de : 10 DE MAIO DE 2004  
Acórdão nº : CSRF/02-01.652

**COFINS – Compensação com créditos de Pis/semestralidade.** 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 seguintes 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.

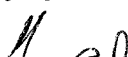
Processo nº : 10830.003036/00-63  
Acórdão nº : CSRF/02-01.652

Recurso nº : RD/201-116404  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

## RELATÓRIO

A empresa acima identificada foi autuada em razão da falta de recolhimento da COFINS - relativa ao período de março a dezembro/1999 - decorrente de compensação indevidamente efetuada pela contribuinte com base no Processo Judicial nº 97.0029917-1.

Conforme consta da "Descrição dos Fatos" integrante do auto de infração (fls. 02/09), a contribuinte foi autorizada, mediante a Ação Ordinária nº 97.0029917-1, a compensar os valores recolhidos - a maior a título de PIS - sob a égide dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. A compensação poderia ser efetuada com parcelas vencidas e vincendas do próprio PIS e de outras contribuições da mesma espécie, recolhidas consoante a Lei Complementar nº 07/70 e alterações posteriores. Submetida a ação à análise anterior, foram elaborados cálculos referentes ao PIS do período de maio/1989 a setembro/1995, restando demonstrada a inexistência de crédito a ser compensado pela empresa. Ocorre, porém, que, considerando como base de cálculo da contribuição o faturamento do 6º mês anterior à ocorrência do fato gerador, a contribuinte concluiu pela existência de direito creditório a seu favor. Deste modo, a compensação de PIS efetuada no período de outubro/1997 a fevereiro/1999 resultou na autuação objeto do Processo nº 10830.002844/99-15. A presente autuação, referente ao período de março a dezembro/1999, teve início com o recebimento do Memorando SESIT nº 030/2000, através do qual a fiscalização foi informada que a contribuinte estava procedendo à compensação indevida de COFINS e PIS, com créditos de PIS que, equivocadamente, julgava ter direito.

A decisão de primeira instância administrativa julgou procedente a ação fiscal, nos termos da ementa de fl. 170, a seguir transcrita: 

Processo nº : 10830.003036/00-63  
Acórdão nº : CSRF/02-01.652

**"LEI COMPLEMENTAR Nº 07, DE 1970. BASE DE CÁLCULO. PRAZO DE RECOLHIMENTO. ALTERAÇÕES.**

O art. 6º da Lei Complementar nº 07, de 1970, veicula norma sobre prazo de recolhimento e não sobre base de cálculo retroativa da contribuição. O prazo de recolhimento do PIS rege-se pelas alterações promovidas pela legislação posterior aos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988.

**DCTF. DÉBITOS APURADOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.**

Os débitos apurados nos procedimentos de auditoria interna, decorrentes de verificação de dados informados na Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, serão exigidos por meio de auto de infração, com o acréscimo da multa de lançamento de ofício e dos juros moratórios, previstos na legislação de regência.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE."**

Em sessão plenária de 19/06/2002, a Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes decidiu - por maioria de votos - dar provimento ao recurso voluntário do sujeito passivo conforme se verifica do Acórdão nº 201-76.159, assim ementado (fl. 336):

**"COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO - COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS DE PIS/FATURAMENTO COM COFINS, COM BASE EM SENTENÇA JUDICIAL - LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70 - BASE DE CÁLCULO - FATURAMENTO DO SEXTO MÊS ANTERIOR À HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA, SEM CORREÇÃO MONETÁRIA. A base de cálculo da contribuição PIS, na vigência da LC nº 7/70, foi o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência da hipótese de incidência, em seu valor histórico, não corrigido monetariamente. Assim, legítima a compensação realizada em virtude dos pagamentos realizados a maior. **Recurso provido.**"**

Insurgindo-se contra o julgado em epígrafe, o Procurador da Fazenda Nacional recorreu à instância especial - ao amparo artigo 32, inciso II, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes - sob a alegação de interpretação divergente da legislação tributária quanto ao entendimento firmado favoravelmente à tese de semestralidade do PIS (fls. 359/365). 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. 366/374 - cuja ementa se transcreve:



Processo nº : 10830.003036/00-63  
Acórdão nº : CSRF/02-01.652

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

Pelo Despacho de fls. 375/378, 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. 385/394 (instruídas com os documentos de fls. 395//448), tempestivamente apresentadas ao recurso especial da Fazenda Nacional, o sujeito passivo alega, em síntese, que a decisão consubstanciada no Acórdão nº 201-76.159 deve prevalecer porquanto prolatada consoante a jurisprudência predominante nos Conselhos de Contribuintes, na própria Câmara Superior de Recursos Fiscais e no Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que o artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70 veicula regra sobre base de cálculo da contribuição ao PIS, a ser determinada considerando-se o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador.

É o relatório. //

Processo nº : 10830.003036/00-63  
Acórdão nº : CSRF/02-01.652

## 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 autuada compensar os débitos da Cofins com os 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 assim chamada semestralidade 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).*

Processo nº : 10830.003036/00-63  
Acórdão nº : CSRF/02-01.652

*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’.*

*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:  *

Processo nº : 10830.003036/00-63  
Acórdão nº : CSRF/02-01.652

*'PIS/FATURAMENTO – CONTRIBUIÇÕES NÃO RECOLHIDAS - Procedo 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 CSRF<sup>1</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 tributária, a qual entende despropositada a disjunção de fato gerador e base de cálculo. É a aplicação do princípio da proporcionalidade, prevalecendo o direito que mais resguarde o ordenamento jurídico como um todo.*

---

<sup>1</sup> O Acórdão nº CSRF/02-0.871<sup>1</sup> 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.

Processo nº : 10830.003036/00-63  
Acórdão nº : CSRF/02-01.652

*E agora o Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção,<sup>2</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.'*

*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

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

Processo nº : 10830.003036/00-63  
Acórdão nº : CSRF/02-01.652

calcular o indébito da contribuição observando a sistemática da semestralidade. A compensação dos créditos apurados na forma acima mencionada, não enseja glosa por parte do órgão fazendário, visto que na época em que foi feito o encontro de contas, a autuada encontrava amparada por decisão judicial que lhe permitia compensar eventuais indébitos do Pis com débitos da Cofins.

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

