



Processo nº : 10830.006549/97-77
Recurso nº : 119.489
Acórdão nº : 203-08.659

Recorrente : ADELBRÁS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ADESIVOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

PIS - BASE DE CÁLCULO - Direito creditório relativo a recolhimentos ocorridos mediante as regras estabelecidas pela Lei Complementar nº 7/70. Ao analisar o disposto no artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70, 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). 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, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior ao do recolhimento.

Recurso ao qual se dá provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
ADELBRÁS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ADESIVOS LTDA.

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

Sala das Sessões, em 30 de janeiro de 2003


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Antônio Augusto Borges Torres, Valmar Fonseca de Menezes, Mauro Wasilewski, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.
Ausente, justificadamente, o Conselheiro Renato Scalco Isquierdo.
cl/cf/ja



Processo nº : 10830.006549/97-77
Recurso nº : 119.489
Acórdão nº : 203-08.659

Recorrente : ADELBRÁS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ADESIVOS LTDA.

RELATÓRIO

Contra a contribuinte, nos autos qualificada, foi lavrado auto de infração, exigindo-lhe diferenças do PIS, do período de apuração de 01/10/95 a 31/12/96.

A contribuinte apresentou impugnação, onde aduz, em síntese, que: é nulo o auto de infração, ante à ausência de tipificação legal da suposta infração; possui ação judicial que lhe autoriza a recolher e reconhecer a Contribuição ao PIS na forma da Lei Complementar nº 7/70, de 7 de setembro de 1970; e a base de cálculo do PIS, nos termos da LC nº 7/70, era o faturamento do sexto mês anterior ao fato gerador. Requer, ao final, a realização de perícia contábil e juntada de demais documentos que se fizerem necessários à elucidação dos fatos ora articulados. Indica nome do perito para realização do feito e quesitos a serem respondidos.

A autoridade singular, através da Decisão DRJ/CPS nº 002645, de 25/set/2000, manifestou-se pela procedência parcial do lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/1995 a 31/12/1996

Ementa: AÇÃO JUDICIAL. COMPENSAÇÃO. A existência de ação judicial declarando o direito, em tese, de compensação, não suprime a competência da autoridade fiscal de proceder ao lançamento de ofício, se constatado, ao invés de créditos, débitos remanescentes.

LC 7/70. BASE DE CÁLCULO. PRAZO DE RECOLHIMENTO. ALTERAÇÕES. VIGÊNCIA. Com a Resolução 45/95 do Senado Federal, no período abrangido pelos DL 2.445/88 e 2.449/88 o PIS deve ser recolhido segundo a LC 7/70 e alterações da legislação superveniente. O art. 6º da LC 7/70 veicula norma sobre prazo de recolhimento e não regra especial sobre base de cálculo retroativa da referida contribuição.

MP 1.212/95. OUTUBRO/95 A FEVEREIRO/96. Subtrai-se a aplicação do disposto na MP 1.212/95 e 29 de fevereiro de 1996.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE".

A contribuinte, inconformada com a decisão de primeira instância, apresenta recurso, onde reitera os seus argumentos quanto à semestralidade do PIS. Pede, ao final, que a decisão seja reformada para o fim de anular integralmente a autuação em tela.

Consta dos autos arrolamento de bens, em conformidade com o art. 14 da IN SRF nº 26, de 06/03/2001.

É o relatório.



Processo nº : 10830.006549/97-77
Recurso nº : 119.489
Acórdão nº : 203-08.659

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata-se exclusivamente da interpretação do parágrafo único do artigo 6º da LC nº 7/70.

A contribuinte ajuizou ação judicial a fim de ter assegurado o direito de recolher a Contribuição ao PIS segundo o que determina a Lei Complementar nº 7/70, bem como compensar o que foi pago indevidamente. A ação foi julgada procedente no sentido de reconhecer o direito à compensação dos valores pagos indevidamente a título de PIS com o próprio PIS, ressalvando o direito da autoridade administrativa em proceder a plena fiscalização acerca da existência ou não de créditos a serem compensados, exatidão dos números e documentos comprobatórios, e o *quantum* a compensar.

O auto de infração decorreu, portanto, do entendimento da fiscalização de que a base de cálculo do PIS, no período anterior à vigência da MP nº 1.212/96, não era o valor do faturamento do sexto mês anterior, sem atualização monetária. O cerne da questão consiste, portanto, em analisar a semestralidade do PIS (base de cálculo/prazo de recolhimento).

A matéria já foi amplamente discutida no âmbito dos Conselhos, prevalecendo a tese de que, uma vez restaurada a sistemática da Lei Complementar nº 7/70 pela declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 pelo Supremo Tribunal Federal e pela Resolução do Senado Federal nº 49 (DOU de 10/10/95), no cálculo do PIS das empresas mercantis, a base de cálculo é a do sexto mês anterior, sem a atualização monetária.

A questão, envolvendo a semestralidade do PIS, já foi por diversas vezes analisada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, de forma que reitero o que lá já vem sendo julgado. Nesse sentido, reproduzo o meu entendimento, já expresso quando Relatora naquela instância, no Acórdão CSRF/02-0.871, em Sessão de 05 de junho de 2000.¹

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:

¹Vejam-se no mesmo sentido os Acórdãos CSRF/02-0.914, CSRF/02-0.916; CSRF/02-0.907; CSRF/02-0.908; e CSRF/02-0.913.



Processo nº : 10830.006549/97-77
Recurso nº : 119.489
Acórdão nº : 203-08.659

"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 (MPs nºs 1.249/1.286/1.325/1.365/1.407/1.447/1.495/1.546/1.623 e 1.676-38) até ser convertida na Lei nº 9.715, de 25/11/98. 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." (MP nº 1676-36) (grifei)

O problema, portanto, passou a residir, no período de outubro de 1988 a outubro/95 (ADIN nº 1.417-0), no que se refere a se é devido ou não a respectiva atualização quando da utilização da base de cálculo do sexto mês anterior.

Ao analisar o disposto no referido 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 do Primeiro Conselho de Contribuintes, no sentido de que essa base de cálculo é, de fato, o valor do faturamento do sexto mês anterior (Acórdãos nºs 107-05.089; 101-87.950; 107-04.102; 101-89.249; 107-04.721; e 107-05.105; dentre outros).



Processo nº : 10830.006549/97-77
Recurso nº : 119.489
Acórdão nº : 203-08.659

O assunto 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.

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.” (destaquei)

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;



Processo nº : 10830.006549/97-77
Recurso nº : 119.489
Acórdão nº : 203-08.659

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." (negritei)

Com o máximo de respeito, ousou 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, tinha-se 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 6º da Lei Complementar nº 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 nº 2, de 27 de maio de 1971, a qual, em seu artigo 3º, expressamente dispunha o seguinte:

"3 - Para fins da contribuição prevista na alínea 'b', do § 1º, do artigo 4º, do Regulamento anexo à Resolução nº 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 § 1º do artigo 7º, do Regulamento anexo à Resolução nº 174, do Banco Central do Brasil, isto é, a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro e assim sucessivamente."



Processo nº : 10830.006549/97-77
Recurso nº : 119.489
Acórdão nº : 203-08.659

3.3 - As contribuições de que trata este item deverão ser recolhidas à rede bancária autorizada até o dia 10 (dez) de cada mês. "

Claro está, pelo acima exposto, que, enquanto o item 3.2 da referida Norma de Serviço cuidou da base de cálculo da exação, nos exatos termos do artigo 6º da Lei Complementar nº 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 nº 568 (CEF/PIS nº 77/82), o prazo de recolhimento foi alterado para o dia 20 (vinte) de cada mês. Vale dizer, a Lei Complementar nº 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 mencionado artigo 6º, 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 nº 437/98 não logrou contraditar os sólidos fundamentos que lastrearam as diversas manifestações doutrinárias e decisões do Judiciário e dos Conselhos 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 o Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 240.938/RS (1999/0110623-0) 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 o 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:



Processo nº : 10830.006549/97-77
Recurso nº : 119.489
Acórdão nº : 203-08.659

"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."

Igualmente, veja-se o 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:

"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."

Conclusão.

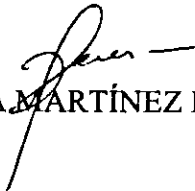
Dessa forma, diante de tudo o mais retro-exposto, impõe-se o deferimento do recurso tão somente para reconhecer possuir a recorrente o direito creditório relativo a recolhimentos ocorridos mediante as regras estabelecidas pela Lei Complementar nº 7/70, e, portanto, sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem a atualização monetária da sua base de cálculo. Créditos estes a serem atualizados com base nos índices constantes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27/06/97, para posterior compensação com a contribuição devida pela interessada, antes da constituição do crédito tributário. Ressalva-se que essa compensação fica condicionada à existência de documentação comprobatória da legitimidade de tais créditos, calculados nas



Processo nº : 10830.006549/97-77
Recurso nº : 119.489
Acórdão nº : 203-08.659

alíquotas determinadas nos atos normativos. Dessa forma, cabe ao órgão local da SRF verificar a legitimidade dos créditos a serem compensados e proceder a conferência dos valores envolvidos, devendo manter de ofício, em sendo o caso, qualquer diferença verificada.

Sala das Sessões, em 30 de janeiro de 2003


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ