



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 02 / 12 / 2003
Rubrica *[assinatura]*

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10835.002121/98-50
Recurso nº : 121.942
Acórdão nº : 202-14.791

Recorrente : PAULISTA AUTO DIESEL LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE - As nulidades absolutas limitam-se aos atos com vícios por incapacidade do agente ou que ocasionem cerceamento do direito de defesa.

ATOS PRIVATIVOS DE CONTADOR - O Auditor Fiscal da Receita Federal, no exercício de suas funções, está habilitado a realizar auditoria nos livros contábeis e fiscais dos contribuintes, sendo inaplicável a legislação que restringe esta atividade aos contadores com registro no Conselho Regional de Contabilidade – CRC.TÍTULO.

LOCAL DE LAVRATURA - A Peça Infracional deve ser lavrada no local de apuração da irregularidade, assim entendida a Região Fiscal da contribuinte, na qual está inclusa a repartição fiscal.

AUSENCIA DE TERMO INICIAL DE FISCALIZAÇÃO - O início do procedimento fiscal dá-se com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto, não sendo obrigatório conter expressamente a denominação "termo de início".

FUNDAMENTAÇÃO LEGAL - Plenamente válido o lançamento no qual encontra-se assegurado o princípio da ampla defesa com a descrição dos fatos e enquadramento legal, correspondente, que ensejaram a autuação.
Preliminar de nulidade rejeitada.

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.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **PAULISTA AUTO DIESEL LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I) em rejeitar a preliminar de nulidade; e II) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2003

[Assinatura]
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

[Assinatura]
Nayra Bastos Manatta
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Processo nº : 10835.002121/98-50
Recurso nº : 121.942
Acórdão nº : 202-14.791

Recorrente : **PAULISTA AUTO DIESEL LTDA.**

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que a seguir transcrevo:

"Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado auto de infração (fls.120/131), cuja ciência foi dada em 18/11/1998, para exigência da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/Pasep – relativa aos fatos geradores verificados entre 30/09/1994 a 31/12/1995 (inclusive); em 31/01/1996 e entre 31/05/1996 a 31/12/1996 (inclusive).

Conforme Termo de Verificação e de Conclusão Fiscal de fls. 100/102, aliado ao Termo de Retificação de Auto de Infração de fls. 118/119, depreende-se que ora autuada obteve sentença judicial a qual, reconhecendo a inconstitucionalidade dos Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88, autorizou a compensação das parcelas recolhidas a maior do PIS, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 07/70, corrigidas monetariamente, com os débitos futuros da mesma contribuição.

Que de posse dos elementos extraídos do processo administrativo nº 10835.001953/96-13 (então denominada Cobrança Administrativa Domiciliar), o Grupo de Trabalho Intersistêmico da DRF em Presidente Prudente elaborou os cálculos do PIS devido com base na LC nº 07/70 e realizou a imputação dos recolhimentos efetuados, vindo a apurar débito remanescente ao contrário da expectativa da contribuinte que entendia haver compensação a realizar.

Que em 28/09/1998 formalizou-se a Intimação Fiscal GTI nº 164/98 (fl. 01) para apresentação de diversos documentos pela contribuinte visando o levantamento dos débitos da empresa, quando lhe foi dada ciência do procedimento efetuado pelo Fisco com a entrega do Termo de Verificação Fiscal de fls. 02/03, bem como das planilhas de cálculo e demonstrativos de imputação de pagamentos de fls. 54/82.

Que após análise dos elementos apresentados pela pessoa jurídica e decorrido o prazo legal de 20 (vinte) dias para pagamento considerado espontâneo, formalizou-se o lançamento de ofício para exigência dos valores insuficientemente confessados e recolhidos, nos períodos em referência, cabendo ao Setor de Arrecadação a exigência dos valores corretamente declarados e não pagos.

Lavrado o Auto de Infração de fls. 103/113, com ciência em 03/11/1998, a exigência foi posteriormente retificada por intermédio do Auto



Processo nº : 10835.002121/98-50
Recurso nº : 121.942
Acórdão nº : 202-14.791

de Infração de fls. 120/131, atingindo o crédito tributário o valor de RS 30.051,91 (trinta mil, cinqüenta e um reais e noventa e um centavos) na data da lavratura.

Por intermédio da impugnação de fls. 135/144, assinada pelos advogados Marcos Roberto Alonso de Oliveira e Adriano Araújo de Oliveira (procuração – fl. 145), recebida em 10/12/1998, a impugnante alega, em síntese, o seguinte:

- a) em preliminar, requer a nulidade do auto de infração em vista deste ter sido produzido em computador, dentro da repartição fiscal, em desacordo com o Decreto nº 70.235/1972, além de não constar Termo de Início de Fiscalização, bem como propugna pela falta de habilitação profissional do AFTN para proceder à auditoria contábil nos livros e documentos da autuada;*
- b) ainda em preliminar, alega a nulidade do auto de infração visto que este não contém em seu corpo a capitulação legal da incidência, do fato gerador e da base de cálculo, a qual deve vir de forma clara e expressa;*
- c) no mérito, alega que a Fazenda Pública não pode insistir em cobrar uma contribuição que foi declarada inconstitucional pelo STF, salientando que o PIS, por ter a mesma base de cálculo da COFINS, não pode ser cobrado por afrontar o art. 154, I da CF, além de ferir o art. 165, § 5º, III da CF, que exige que as contribuições para a seguridade social sejam integrantes de previsão orçamentária separada do orçamento da União;*
- d) alega que após determinação judicial passou a proceder a compensação do PIS, corrigido monetariamente, o que é seu direito, além de deduzir a perda financeira com o adiantamento na data aprazada para o recolhimento, o que não foi levado em consideração pelo AFTN;*
- e) aduz que são cabíveis os juros à Taxa Selic, a partir de 01/01/1996, e que convinha à autoridade administrativa aguardar o trânsito em julgado do processo judicial de compensação; requerendo a insubsistência do auto de infração.*



Processo nº : 10835.002121/98-50
Recurso nº : 121.942
Acórdão nº : 202-14.791

Solicitada diligência por esta DRJ para apresentação de certidão de objeto-e-pé e cópia de inteiro teor do acórdão do TRF da 3ª Região proferido no processo nº 97.03.012455-0, foram juntados os documentos de fls. 169/187.

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se por meio do Acórdão DRJ/RPO nº 1.612, de 24/06/2002, fls. 193/200, considerando procedente o lançamento, ementando a sua decisão nos seguintes termos:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/09/1994 a 30/09/1995, 01/01/1996 a 31/01/1996, 01/05/1996 a 31/12/1996

Ementa: FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO.

A falta ou insuficiência de recolhimento das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS), apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO.

A restituição e/ou compensação de indébito fiscal com créditos tributários vencidos e/ ou vincendos, está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/09/1994 a 30/09/1995, 01/01/1996 a 31/01/1996, 01/05/1996 a 31/12/1996

Ementa: NULIDADE. LOCAL DE LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

O auto de infração deve ser lavrado no local de apuração da irregularidade, não se configurando hipótese de nulidade o fato de o mesmo ter sido lançado na repartição fiscal.

NULIDADE. FALTA DE HABILITAÇÃO PROFISSIONAL DO AUDITOR-FISCAL

O Auditor-Fiscal da Receita Federal tem competência legal para proceder ao exame de livros e documentos contábeis e realizar as diligências e investigações necessárias para verificar o cumprimento das obrigações tributárias, não lhe sendo exigida habilitação no Conselho Regional de Contabilidade.

NULIDADE. AUSÊNCIA DE TERMO DE INÍCIO E DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

É plenamente válido o procedimento administrativo iniciado com a intimação do sujeito passivo, bem como o lançamento em que se resguarda o amplo



Processo nº : 10835.002121/98-50
Recurso nº : 121.942
Acórdão nº : 202-14.791

direito de defesa com a descrição do fato jurídico tributário e indicação dos dispositivos legais correspondentes.

Lançamento Procedente”.

A contribuinte tomou ciência do teor do referido Acórdão em 25/07/2002, fl. 210, e, inconformada com o julgamento proferido interpôs, em 23/08/2002, recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, fls. 214/233, no qual reitera suas razões apresentadas na inicial acerca da nulidade do Auto de Infração e tece considerações sobre a semestralidade do PIS, citando jurisprudência judicial e administrativa sobre a matéria.

A autoridade competente informa à fl. 274 que a recorrente apresentou arrolamento de bens garantindo o seguimento do recurso interposto.

É o relatório. //



Processo nº : 10835.002121/98-50
Recurso nº : 121.942
Acórdão nº : 202-14.791

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
NAYRA BASTOS MANATTA

Primeiramente ressalte-se que o recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado.

As regras sobre nulidades, no Decreto nº 70.235, de 1972, estão contidas basicamente em três artigos, e muito se assemelham às contidas no vigente Código de Processo Civil. São as seguintes as normas em comento:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§1º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§2º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§3º. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.”

Da análise dos dispositivos, depreende-se que as nulidades absolutas cingem-se aos atos com vícios por incapacidade do agente ou que ocasionem cerceamento do direito de defesa. De outra sorte, é de se aplicar o princípio da salvabilidade do processo - artigo 60 - por medida de economia processual e, por conseguinte, com vantagem ao Erário e à contribuinte.

No caso vertente, a autuada arguiu a nulidade da Peça Infracional baseada, primeiramente, no fato de o Auto de Infração não conter a fundamentação legal que embasou o lançamento.

Ocorre que consta do corpo da Peça Infracional, fls. 120/131, a descrição dos fatos que ensejaram o lançamento, bem como a capitulação legal, além de terem sido prestadas informações complementares no Termo de Verificação e de Conclusão Fiscal, fls. 100/102,

//



Processo nº : 10835.002121/98-50
Recurso nº : 121.942
Acórdão nº : 202-14.791

Termo de Verificação Fiscal, fls. 02/03 e demonstrativos, todos com a devida ciência da contribuinte.

Ressalte-se que na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto estão descritas todas as circunstâncias que ensejaram o lançamento, bem como o enquadramento legal, e as bases de cálculo da contribuição para o PIS.

Vê-se, portanto, que todas as circunstâncias que envolveram o lançamento estão corretamente descritas no Auto, não havendo qualquer cerceamento do direito de defesa da contribuinte.

Em segundo plano, a contribuinte arguiu como razão de nulidade do Auto o fato de não ser a agente fiscal que o lavrou cadastrada no Conselho de Contabilidade, incorrendo, desta feita, no exercício ilegal da profissão, por ter efetuado atividade relativa a exame de escrita ou revisão contábil, atividades estas específicas de contabilista.

Segundo o Prof. Hely Lopes Meirelles, na sua obra Direito Administrativo Brasileiro - Editora Malhados - 19ª edição - São Paulo, os órgãos públicos "são centros de competência instituídos para o desempenho de funções estatais, através de seus agentes, cuja atuação é imputada à pessoa jurídica a que pertencem".

Estes agentes são todas as pessoas físicas incumbidas do exercício de alguma função estatal.

O art. 37 da Constituição Federal de 1988 estatui:

"Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

I - os cargos, empregos e funções públicas são acessíveis aos brasileiros que preencham os requisitos estabelecidos em lei, assim como aos estrangeiros, na forma da lei;

II - a investidura em cargo ou emprego público depende de aprovação prévia em concurso público de provas ou de provas e títulos, de acordo com a natureza e a complexidade do cargo ou emprego, na forma prevista em lei, ressalvadas as nomeações para cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração; (...)"

Com base nisso, a Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990 (Regime Jurídico Único), detalha as normas atinentes à matéria, donde se conclui que o concurso público habilita o seu agente à função por ele exercida, dentro dos ditames restritos da lei.

Em que pese os princípios norteadores que promovem a habilitação do exercício da profissão de contador e a existência de órgão próprio para desempenhar as funções



Processo nº : 10835.002121/98-50
Recurso nº : 121.942
Acórdão nº : 202-14.791

reguladoras desta categoria profissional, não há qualquer ligação jurídica entre as atividades inerentes ao Fisco e as do profissional de contabilidade.

No âmbito da Secretaria da Receita Federal, é o Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional o agente incumbido de verificar o cumprimento das obrigações tributárias, consoante o que dispõem o Decreto-Lei n.º 2.225, de 10 de janeiro de 1985, e o art. 7º da Lei n.º 2.354, de 29 de novembro de 1954, transcritos no art. 950 do RIR/1994, *verbis*:

“Art. 950. A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes.”

Com a edição da Medida Provisória nº 1.915, de 29 de junho de 1999, o cargo passou a ser denominado de Auditor-Fiscal da Receita Federal – AFRF. Cabe salientar que a investidura no cargo de AFRF somente ocorre após a aprovação em concurso público (art. 37, inciso II, da Constituição Federal de 1988, e art. 5º da Medida Provisória nº 1.915, de 1999, ou art. 3º das suas reedições). As atribuições inerentes ao cargo estão descritas no art. 6º desse ato legal, dentre as quais destaca-se a de executar procedimentos de fiscalização, objetivando verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, praticando todos os atos definidos na legislação específica.

Quanto à alegada inconstitucionalidade da Lei n.º 5.987, de 1973, releva observar que a análise da legalidade ou constitucionalidade de uma norma legal está reservada exclusivamente ao Poder Judiciário, não cabendo à autoridade administrativa pronunciar-se a respeito.

Portanto, não pode ser acatada a tese de incapacidade do agente fiscal, já que inexistente qualquer impedimento legal ao autuante de efetuar, no exercício das suas funções, auditoria fiscal nos registros contábeis da empresa, pois o provimento de seu cargo ocorreu através de concurso público e em conformidade com os ditames legais.

Alega, ainda, a recorrente, que não foi notificada do início da ação fiscal e que o Auto de Infração foi lavrado fora do seu estabelecimento, em descumprimento ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

Quando se iniciou, na empresa, o procedimento de fiscalização, a contribuinte foi cientificada, por meio da Intimação GTI nº 164/98, fl. 01, bem como intimada a apresentar a documentação necessária ao trabalho do Fisco, cumprindo, perfeitamente os requisitos prescritos na norma jurídica pertinente – art. 7º, inciso I, do Decreto nº 70.235/72. A simples denominação contida no termo inicial de fiscalização não é condição para invalidá-lo.

Quanto à alegação que o Auto foi lavrado fora do estabelecimento da empresa, vê-se que não houve desobediência aos ditames legais sob o ponto de vista formal, uma vez que a lei não obriga a Auditoria-Fiscal lavrar o auto de infração no estabelecimento do contribuinte.



Processo nº : 10835.002121/98-50
Recurso nº : 121.942
Acórdão nº : 202-14.791

Nesse particular, vale trazer a lição do professor Renato Scalco Isquierdo, em publicação da Escola de Administração Fazendária do Ministério da Fazenda, de 1997, que trata do Processo Administrativo Fiscal:

“Diz o artigo 10 que o auto de infração será lavrado por servidor competente, no local de verificação da falta. Na Receita Federal, competente para a lavratura do auto de infração é o Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional. Atente-se para que a norma fala em “local da verificação da falta”. A norma diz no local da verificação e não da ocorrência da falta, logo, a lavratura do auto de infração pode ser feita tanto no estabelecimento do infrator, como na repartição fiscal, ou mesmo em estabelecimento de outro contribuinte. Expressiva confirmação do que se assevera está no Acórdão nº 201-65-932/90, onde encontramos, em parte de sua ementa, o seguinte pronunciamento:

PROCESSO FISCAL I - Não é motivo de nulidade processual a preparação do Termo de Início de Fiscalização fora do estabelecimento fiscalizado, porém levado à ciência do contribuinte, a partir do qual ganhou validade. II - Não é motivo de nulidade a preparação do auto de infração fora do estabelecimento autuado, levado pronto para sua ciência. O “local da verificação da falta” (D. nº 70.235/72, art. 10) está vinculado ao conceito de jurisdição e, conseqüentemente, de competência do autuante.”

Desta sorte, é de se considerar plenamente válido o Auto de Infração aqui em análise, não tendo sido ele acoimado de qualquer irregularidade que enseje a sua nulidade.

Desta sorte, é de se considerar plenamente válido o Auto de Infração aqui em análise, não tendo sido ele acoimado de qualquer irregularidade que enseje a sua nulidade.

Quanto às razões de mérito trazidas pela recorrente referem-se, basicamente, à semestralidade do PIS.

Como se verifica dos autos o lançamento para exigência da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS é resultante de diferenças apuradas pela fiscalização em razão de compensações efetuadas pela empresa que diz estar amparada por medida liminar e segurança concedida em Ação de Mandado de Segurança.

As diferenças apuradas pela fiscalização decorrem do seu entendimento de que é equivocada a interpretação dada pela reclamante de que o parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/1970, determinava que a contribuição fosse calculada com base no faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador. A Delegacia recorrida entendeu incorreto o cálculo da interessada formulado com base na indexação do 6º mês subsequente ao fato gerador (semestralidade).

A questão da semestralidade do PIS foi magistralmente 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



Processo nº : 10835.002121/98-50
Recurso nº : 121.942
Acórdão nº : 202-14.791

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 insita 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



Processo nº : 10835.002121/98-50
Recurso nº : 121.942
Acórdão nº : 202-14.791

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 mensural 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 impositivo.

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). //



Processo nº : 10835.002121/98-50
Recurso nº : 121.942
Acórdão nº : 202-14.791

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 impositivo).

Conseqüentemente, esse é o único critério juridicamente aplicável.

Se se tratasse de mera regra de prazo, a Lei Complementar, 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:

'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 Olmiro Freire sobre matéria idêntica a aqui em análise, externado no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 116.000, consubstanciado no Acórdão nº 201-75.390:



Processo nº : 10835.002121/98-50
Recurso nº : 121.942
Acórdão nº : 202-14.791

'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, 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.

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; e 9.069/95 e MP nº 812/94) do momento da ocorrência do fato gerador.'

¹ O Acórdão 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.

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



Processo nº : 10835.002121/98-50
Recurso nº : 121.942
Acórdão nº : 202-14.791

Diante do exposto, não há como negar que, até a entrada em vigor das alterações na legislação de regência do PIS, introduzidas pela Medida Provisória nº 1.212/1995, a base de cálculo dessa contribuição deve ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

Desta forma, caberá à autoridade preparadora calcular os valores compensados e os exigidos considerando a correta base de cálculo da contribuição para o PIS que é o faturamento do sexto mês anterior, sem atualizações monetárias, até a edição da MP nº 1.212/1995.

Isto posto, dou provimento parcial ao recurso.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2003 //


NAYRA BASTOS MANATTA