



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes		
Publicação no Diário Oficial da União		
de	03	/ 04 / 2004
Rubrica		

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10865.000308/2001-28

Recurso nº : 121.023

Acórdão nº : 203-08.922

Recorrente : REBERAN REVENDEDORA DE BEBIDAS RANDO LTDA.

Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE DA DECISÃO – INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - IMPROCEDÊNCIA – Estando a decisão suprida de motivação e tendo sido dado ao contribuinte no decurso da ação fiscal todos os meios de defesa aplicáveis ao caso, não prospera a preliminar suscitada. **Preliminar rejeitada.**

COMPENSAÇÃO DE PIS COM FINSOCIAL - ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS DISTINTAS - Impossível a compensação entre espécies tributárias distintas e com destinação constitucional diferente, sem prévia solicitação à unidade da Receita Federal, nos termos da legislação vigente.

COMPENSAÇÃO DE PIS COM PIS – Possibilidade de compensação entre tributos da mesma espécie, sem prévia solicitação à unidade da Receita Federal, nos termos da legislação à época vigente. Cabe ao órgão local da SRF verificar a legitimidade dos créditos compensados e proceder a conferência dos valores envolvidos, devendo manter de ofício qualquer diferença verificada.

PIS – BASE DE CÁLCULO – 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.

CORREÇÃO MONETÁRIA - A atualização monetária, até 31/12/95, dos valores recolhidos indevidamente, deve ser efetuada com base nos índices constantes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27/06/97, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Recurso ao qual se dá provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
REBERAN REVENDEDORA DE BEBIDAS RANDO LTDA.



Processo nº : 10865.000308/2001-28
Recurso nº : 121.023
Acórdão nº : 203-08.922

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

Sala das Sessões, em 15 de maio de 2003

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora

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



Processo nº : 10865.000308/2001-28

Recurso nº : 121.023

Acórdão nº : 203-08.922

Recorrente : REBERAN REVENDEDORA DE BEBIDAS RANDO LTDA.

RELATÓRIO

A empresa nos autos qualificada foi autuada sob o fundamento de ter ocorrido falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) incidente sobre o período de apuração de 01/02/1998 a 31/12/2000.

Consta dos autos que, segundo a descrição dos fatos constante às fls. 04 e 05, a autoridade fiscal glosou compensações alegadas pela contribuinte, implicando em falta de recolhimento e na conseqüente lavratura do auto de infração. O motivo da glosa foi basicamente a inexistência de indêbitos do PIS, após aplicação das Leis Complementares nºs 7, de 1970, e 17, de 1973. Em relação aos alegados indêbitos do Finsocial, tendo passados mais de 5 anos do pagamento, teria ocorrido a extinção do direito da repetição do indêbito e mesmo que houvesse indêbito não seria cabível a compensação pela falta de autorização da SRF para isso.

Ainda, que no período de 01/1998 a 12/2000 foram excluídos indevidamente da base de cálculo os valores auferidos a título de receitas financeiras e de outras receitas.

Cientificada do lançamento em 15/03/2001, conforme Aviso de Recebimento de fl. 262, a interessada apresentou a impugnação às fls. 267 a 296, requerendo anulação da autuação, alegando, em síntese, o seguinte:

FINSOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DAS ALÍQUOTAS ACIMA DE 0,5%. Apresenta razões e jurisprudência para dizer que, decidida pelo STF a inconstitucionalidade da exigência do FINSOCIAL acima de 0,5%, surge para a Fazenda Nacional o dever de restituir aos contribuintes os indêbitos ou aceitar a sua compensação, conforme determina o art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991. Que o FINSOCIAL pode ser compensado com o PIS por ter a mesma destinação constitucional, como requerido pelas Leis nºs 9.250, de 1995, e 9.430, de 1996, e pelo Decreto nº 2.138, de 1997. Apresenta jurisprudência nesse sentido para concluir que não há justificativas para a impugnante não efetivar a compensação independente de autorização administrativa;

INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS Nºs 2.445/88 e 2.449/8. SEMESTRALIDADE. COMPENSAÇÃO. Tendo sido declarados inconstitucionais os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, estes não produziram efeitos, continuando vigente, assim, o art. 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, que estabelece o direito de os contribuintes calcularem a contribuição para o PIS sobre o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador, com aplicação da alíquota de 0,75%, conforme disposição contida no parágrafo único do art. 1º da Lei Complementar nº 17, de 1973;

INCONSTITUCIONALIDADES DA LEI 9.718, DE 1998. Diz que, em obediência ao art. 146 da Constituição Federal de 1988, a base de cálculo do PIS não poderia ter sido majorada através de mera lei ordinária, mas apenas por lei complementar. Alega, também, que a Lei nº 9.718, de 1998, alterou o conceito de faturamento definido no direito privado para



Processo nº : 10865.000308/2001-28

Recurso nº : 121.023

Acórdão nº : 203-08.922

fins de incidência da (*sic*) COFINS afrontando o disposto no art. 110 do Código Tributário Nacional (CTN). Continua dizendo que a contribuição exigida pela Lei nº 9.718, de 1998, seria uma nova contribuição incidente sobre a receita da empresa, e como tal sua instituição deveria ter sido feita mediante Lei Complementar, com base no disposto no parágrafo 4º do art. 185 da Constituição Federal (CF);

PRAZO DECENAL PARA RECUPERAÇÃO DE INDÉBITOS. Não se conforma com a extinção do direito de repetição dos indébitos do FINSOCIAL e do PIS em 5 anos do pagamento, alegando que na verdade o prazo é de 10 anos, sendo 5 anos a partir da data do fato gerador mais 5 anos contados da homologação tácita, indicando jurisprudência e doutrina;

MULTA APLICADA. A multa aplicada de 75% tem caráter confiscatório, ferindo os limites constitucionais estabelecidos no art. 150, IV, por atingir o patrimônio privado;

ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DA TAXA SELIC. É impossível adotar a referida "taxa" de juros no cálculo do crédito tributário constituído pela autoridade administrativa, uma vez que, tendo em vista os preceitos constantes no CTN, art. 161, § 1º, e na CF, arts. 5º, II, e 151, I, não há lei instituindo a Taxa Selic. Os instrumentos legais apenas tomaram índice remuneratório cuja criação e definição encontram-se em veículos infralegais;

PEDIDO DE PERÍCIA. Requer, por direito constitucional, realização de perícia com o fim de verificar qual a origem da glosa e comprovar a legitimidade das compensações efetuadas e da questão de quais valores que devem ser computados para a formação da base de cálculo da (*sic*) COFINS para que possa usar todos os meios de prova para demonstrar o equívoco da autuação impugnada.

Os Membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, na Decisão de nº 1.134, de 11 de abril de 2002, consideraram procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário lançado a ser acrescido dos encargos legais. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/02/1998 a 31/12/2000

Ementa: ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis.

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR PRAZO EXTINTIVO DO DIREITO DE RESTITUIÇÃO.

O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário, assim entendido como o pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação.



Processo nº : 10865.000308/2001-28
Recurso nº : 121.023
Acórdão nº : 203-08.922

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

Legal a aplicação da taxa do Selic para fixação dos juros moratórios para recolhimento do crédito tributário em atraso.

PEDIDOS DE PERÍCIA E DE DILIGÊNCIA.

Devem ser indeferidos os pedidos de perícia e de diligência quando forem prescindíveis para o deslinde da questão.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/02/1998 a 31/12/2000

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

PIS. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da contribuição para o PIS é o faturamento do próprio período de apuração e não o do sexto mês a ele anterior.

COMPENSAÇÃO. ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS DISTINTAS.

Impossível a compensação entre espécies tributárias distintas e com destinação constitucional diferente, sem prévia solicitação à unidade da Receita Federal, nos termos da legislação vigente.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. REGÊNCIA POR LEI ORDINÁRIA.

As contribuições sociais, não sendo impostos, não se exige que seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes sejam estabelecidos por lei complementar.

ENCARGOS LEGAIS. APLICABILIDADE.

Cabível a multa de ofício e juros de mora aplicados conforme legislação de regência.

Lançamento Procedente”.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a contribuinte apresenta recurso, onde, em apertada síntese, defende: em preliminar, alega a nulidade da decisão recorrida, em face do cerceamento de defesa em razão da *(sic)* “obrigatoriedade da autoridade administrativa manifestar-se sobre inconstitucionalidade de legislação atacada”; no mérito: 1- do Direito à compensação de FINSOCIAL com PIS; 2 - do direito à compensação de PIS com PIS, créditos apurados segundo a aplicação da semestralidade; 3 - da exclusão da base de cálculo do PIS das receitas financeiras; 4 - do direito à correção monetária integral, com a inclusão dos índices expurgados; e por último da inexigibilidade da multa de ofício aplicada por ser confiscatória e inconstitucional.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10865.000308/2001-28
Recurso nº : 121.023
Acórdão nº : 203-08.922

Consta dos autos Termo de Arrolamento de Bens permitindo a subida dos autos.

É o relatório.



Processo nº : 10865.000308/2001-28
Recurso nº : 121.023
Acórdão nº : 203-08.922

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

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

As matérias em discussão podem ser assim sintetizadas: em preliminar, a suposta nulidade da decisão recorrida, em face do cerceamento de defesa em razão da (sic) “*obrigatoriedade da autoridade administrativa manifestar-se sobre inconstitucionalidade de legislação atacada.*”; no mérito: 1 - da glosa de compensação de FINSOCIAL com PIS e de PIS com PIS, créditos apurados segundo a aplicação da semestralidade; 2 - da ilegalidade das leis, e nesse sentido; da exclusão da base de cálculo do PIS das receitas financeiras; do direito à correção monetária integral, com a inclusão dos índices expurgados; e por último da inexigibilidade da multa de ofício aplicada por ser confiscatória e inconstitucional.

Passo ao exame das matérias.

PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Inicialmente, alega a recorrente que a falta de manifestação da suposta inconstitucionalidade de legislação atacada teria acarretado claro cerceamento de defesa.

O exame do ato administrativo, válido para a decisão administrativa, revela nitidamente a existência de cinco requisitos necessários à sua formação, a saber: competência, finalidade, forma, **motivo** e objeto. Tais componentes, pode-se dizer, constituem a infra-estrutura do ato administrativo, seja ele vinculado ou discricionário, simples ou complexo, de império ou de gestão.¹

Além do motivo, a decisão de primeira instância deve conter a exposição das razões que levaram o agente público a emaná-la. Esta enunciação é obrigatória, e denominada de **motivação**. “*Motivar o ato é explicitar-lhe os motivos. “Motivação” é a justificativa do pronunciamento tomado.*”²

Celso Antônio Bandeira de Mello, fundamentando-se na Constituição Federal, bem explica a questão da motivação:

“Perece-nos que a exigência de motivação dos atos administrativos,

¹ MEIRELLES, HELY LOPES. *Direito Administrativo Brasileiro*. 21ª Ed. São Paulo: Editora Malheiros, 1990. p. 134.

² JÚNIOR, JOSÉ CRETILLA. *Curso de Direito Administrativo*. 14ª Ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 1995. p. 276.



Processo nº : 10865.000308/2001-28
Recurso nº : 121.023
Acórdão nº : 203-08.922

*ontemporânea à prática do ato, ou pelo menos anterior a ela, há de ser tida como uma regra geral, pois os agentes administrativos não são “donos” da coisa pública, mas simples gestores de interesses de toda a coletividade, esta, sim, senhora de tais interesses, visto que, nos termos da Constituição, “todo o poder emana do povo (...)” (art. 1º, parágrafo único). Logo, parece óbvio que, praticado o ato em um Estado onde tal preceito é assumido e que, ademais, qualifica-se como “Estado Democrático de Direito” (art. 1º, *caput*), proclamando, ainda ter como um de seus fundamentos a “cidadania” (inciso II), os cidadãos e em particular o interessado no ato têm o direito de saber por que foi praticado, isto é, que fundamentos o justificam.”³ (destaca-se)*

No presente caso, a decisão emanada pela autoridade de primeira instância está suprida de motivação, segundo transcrição a seguir:

“3. A interessada alegou inconstitucionalidade da Lei n.º 9.718, de 1998 e na aplicação da taxa de juros Selic.

4. A instância administrativa está restrita a verificar adequação do lançamento, analisar os argumentos e provas apresentados pelo sujeito passivo, verificar se houve realmente o fato gerador que gerou a obrigação tributária e se a lei foi corretamente aplicada ao caso. Não compete à autoridade administrativa declarar, reconhecer ou apreciar a arguição de inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário pela Constituição Federal de 1988, art. 102 I, a, e III, b.

5. Por outro lado, não há inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal contra a Lei n.º 9.718, de 1998 ou contra a aplicação da taxa de juros SELIC na cobrança dos juros de mora. As normas que amparam sua cobrança continuam válidas, não sendo lícito à autoridade administrativa abster-se de cumpri-las. (...)”.

Poderá ou não o contribuinte concordar com as razões expostas pela autoridade de primeira instância, mas não alegar ter ocorrido cerceamento do direito de defesa.

Em razão do exposto, rejeito a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, por entender inexistir vício, e no mais reitero o ali exposto.

DO MÉRITO

No mérito, trata-se da análise das seguintes matérias assim agrupadas:

³ Curso de Direito Administrativo. 11ª Ed.. São Paulo. Malheiros Editores Ltda., 1999. p. 285



Processo nº : 10865.000308/2001-28
Recurso nº : 121.023
Acórdão nº : 203-08.922

1 - do direito à **compensação de FINSOCIAL com PIS e de PIS com PIS**, créditos apurados segundo a aplicação da semestralidade; e

2 - da ilegalidade das leis, e nesse sentido; da exclusão da base de cálculo do PIS das receitas financeiras; do direito à correção monetária integral, com a inclusão dos índices expurgados; e por último, da inexistência da multa de ofício aplicada por ser confiscatória e inconstitucional.

COMPENSAÇÃO DE PIS COM FINSOCIAL. ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS DISTINTAS.

Impossível a compensação entre espécies tributárias distintas e com destinação constitucional diferente, sem prévia solicitação à unidade da Receita Federal, nos termos da legislação vigente. Senão vejamos.

Consta do Voto da autoridade de primeira instância o que a seguir reproduzo:

“Embora o contribuinte apresente razões sobre a inconstitucionalidade da majoração da alíquota do Finsocial acima de 0,5%, esclarecemos que a questão da majoração da alíquota não foi o motivo da autuação, já que é pacífico o entendimento administrativo na SRF, reconhecendo tal inconstitucionalidade. Na realidade, a razão da glosa e da autuação foi unicamente pela extinção do direito à repetição do indébito, que segundo o autuante é de 5 anos contados da pagamento e no entendimento do autuado seria de 10 anos, sendo 5 anos a partir da data do fato gerador mais 5 anos contados da homologação tácita, conforme jurisprudência e doutrina citados.” (...) Portanto, considerando que a alegada compensação teria ocorrido em maio de 1998, conforme fl. 25, e o último pagamento de Finsocial é de outubro de 1991, vide fl. 05, conclui-se que tendo sido ultrapassado 5 anos, já havia sido ultrapassado o prazo legal de restituição dos indébitos e, conseqüentemente, decaído o direito de pleitear a compensação e conseqüentemente ao indébito para ser utilizado na compensação, e tornando-se superada a discussão da compensação independente de requerimento.”

Penso que a contribuinte estaria certa se tivesse efetuado pedido junto ao órgão público, eis que no restante da argumentação expendida pela autoridade de primeira instância vai de encontro com a jurisprudência firmada por este Conselho, no sentido de o termo *a quo* para o pedido de restituição do valor pago com alíquota excedente a 0,5% começa a contar da data da edição da MP nº 1.110, ou seja, em 31/05/95. Veja-se nesse sentido os Acórdãos nºs 201-74.801, de 19/06/2001⁴, e 201-74.807, de 19/06/2001.

⁴ A ementa dessa decisão possui a seguinte redação: “FINSOCIAL – REPETIÇÃO DE INDÉBITO – O Parecer COSIT nº 58, de 27/10/98, em relação ao FINSOCIAL, vazou entendimento de que o termo *a quo* para o pedido de restituição do valor pago com alíquota excedente a 0,5%, começa a contar da data da edição da MP nº 1.110, ou seja, em 31/05/95. Desta forma, considerando que até 30/11/99 esse era o entendimento da SRF, todos os pedidos protocolados até tal data, estão, no mínimo, albergados por ele. Recurso a que se dá provimento.”



Processo nº : 10865.000308/2001-28
Recurso nº : 121.023
Acórdão nº : 203-08.922

No entanto, não consta dos autos que a contribuinte tenha efetuado pedido, junto ao órgão público, de forma a convalidar a efetiva compensação. Nesse aspecto é que faço as considerações seguintes.

DA COMPENSAÇÃO.

Com o advento da Lei nº 9.430/96, o legislador pátrio reconheceu a necessidade de a Administração ter o controle da eventual utilização de créditos do contribuinte em compensação com seus débitos frente à Fazenda Nacional, dispondo neste sentido os seus respectivos artigos 73 e 74. Atualmente, a partir de 1º de outubro de 2002, com fundamento na Medida Provisória nº 66/2002 e na Instrução Normativa nº 210, de 30/09/2002, o sistema prevê tão-somente a entrega de Declaração.⁵

Retrocedendo no tempo, havia, no passado, dissídio jurisprudencial, mormente entre as Primeira⁶ e Segunda⁷ Turmas do Superior Tribunal de Justiça, quanto a poder ou não o contribuinte, *sponte sua*, efetivar compensação. A matéria acabou pacificada naquele tribunal quando sua Primeira Seção decidiu que em tributos lançados por homologação a compensação independia de pedido à Receita Federal, uma vez que a lei não previa tal procedimento, sujeitando o contribuinte aos recolhimentos dos tributos devidos enquanto a Administração não se manifestasse a respeito. Mas, para tal, ao invés de antecipar o pagamento dos tributos devidos, deveria o sujeito passivo da obrigação tributária registrar em sua escrita fiscal o encontro de créditos e débitos, podendo o Fisco, no prazo do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, lançar de ofício eventuais diferenças não pagas⁸.

Nessa linha também é o entendimento adotado pelo Superior de Justiça, como se depreende do voto proferido pelo Min. Ari Pargendler em julgamento na Segunda Turma daquele Tribunal no REsp. nº 144.250-PB (j. 25/09/97, DJ de 13/10/97).⁹

⁵“Art. 21. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da SRF. § 1º A compensação de que trata o *caput* será efetuada pelo sujeito passivo mediante o encaminhamento à SRF da “Declaração de Compensação”. § 2º A compensação declarada à SRF extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento.”

⁶ Rec. Especial 89.753-PE, j. 23/05/96, DJ 24/06/96.

⁷ Rec.Especial 83.946-MG, j. em 13/06/96, DJ 01/07/96.

⁸ Conforme voto do Min. Ari Pargendler, 2a. T STJ, no Resp. 78.270-MG, j. 28/03/96.

⁹ “O Código Tributário Nacional (Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966) arrolou a compensação como uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, II), cometendo à lei ordinária a tarefa de disciplinar-lhe as condições e garantias (art. 170). Em nível federal, o instituto só foi viabilizado vinte e cinco anos depois, com a edição da Lei 8.383, de 31 de dezembro de 1991, cujo artigo 66 autorizou a compensação de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias. O respectivo regime teve curta duração, logo sendo substituído pelo da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cujos créditos compensáveis (resultante de pagamentos feitos à base de leis declaradas inconstitucionais) foi aproveitada antes de sua publicação. Há duas diferenças básicas entre essas duas fases legislativas: no procedimento e



Processo nº : 10865.000308/2001-28
Recurso nº : 121.023
Acórdão nº : 203-08.922

Após o regime da Lei nº 9.430/96, passou-se a se admitir a compensação de tributo de espécies diferentes mediante requerimento junto à SRF.

No caso dos autos, o período de apuração se refere a 01/02/1998 a 31/12/2000, portanto, após a vigência da Lei nº 9.430/96. Assim, penso que deveria ter a contribuinte, em se tratando de tributo de espécies distinta (FINSOCIAL com PIS), efetuado requerimento junto à SRF.

E nesse raciocínio, algumas decisões do Superior Tribunal de Justiça admitem o direito à compensação quando por exemplo, de FINSOCIAL com COFINS, ou de PIS com PIS, e portanto negam, em sede do Judiciário, de PIS com COFINS, por envolver alocação de recursos distintos.¹⁰

No primeiro caso, reconhecimento do direito de compensação, independentemente de autorização do Administrativo, tem-se para ilustrar a seguinte decisão:

"TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO DO PIS COM COFINS. IMPOSSIBILIDADE. NATUREZA JURÍDICA DIVERSA. LEI N. 8.383/91, ART. 66, § 1º.

I. Firmou-se a jurisprudência da 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que os valores recolhidos a título de PIS com base nos Decretos-leis n. 2.445/88 e 2.449/88, exação declarada inconstitucional pelo Egrégio STF, são compensáveis com o PIS devido pelo contribuinte, mediante lançamento por homologação, dispensado, portanto, para a configuração da certeza e liquidez, o prévio reconhecimento da autoridade fazendária ou decisão judicial transitada em julgado (Lei n. 8.383/91, art. 66).

II. Todavia, por serem de espécies diferentes, inviável é a compensação do mesmo PIS com a COFINS. Precedentes.

III. Recurso especial conhecido e provido". (Recurso Especial nº 194.907/PE, DJ de 20.09.99, relator Ministro Aldir Passarinho Júnior)

No segundo caso, tributos de natureza distinta, em que é necessário o prévio pedido à autoridade fazendária, transcreve-se a seguinte ementa:

na abrangência. Num primeiro momento, a compensação só podia se dar entre tributos da mesma espécie, mas independia, nos tributos lançados por homologação, de pedido à autoridade administrativa. Depois, mediante requerimento do contribuinte, a Secretaria da Receita Federal foi autorizada a compensar os créditos a ela oponíveis 'para a quitação de quaisquer tributos ou contribuições sob sua administração' (Lei 9.430, de 1996). Não é possível combinar os dois regimes, como seja, autorizar a compensação de quaisquer tributos ou contribuições independentemente de requerimento à Fazenda Pública; evidentemente, a presente ação - fundada no art. 66 da Lei 8.383, de 1991 - não impede o contribuinte de pleitear na via administrativa, isto é, segundo o procedimento previsto no art. 74, da Lei 9.430, de 1996, a compensação para o Finsocial também com tributos de espécie diversa."

¹⁰ Aliás, vinha sustentado a Receita Federal, nos processos judiciais envolvendo a compensação de tributos de natureza distinta, o pedido cabível somente no Administrativo em face da aplicabilidade da Instrução Normativa nº 21 de 10.03.1997, pela qual normatizou e regulamentou a restituição e a compensação tributária, entre todos os tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF, especificando em seu artigo 2º quais as condições de sua abrangência.



Processo nº : 10865.000308/2001-28
Recurso nº : 121.023
Acórdão nº : 203-08.922

“Acórdão - RESP 327997 / RJ; RECURSO ESPECIAL 2001/0065276-4

Fonte - DJ DATA:05/08/2002 PG:00241

Relator - Min. ELIANA CALMON (1114)

Ementa - TRIBUTÁRIO - COMPENSAÇÃO - FINSOCIAL - ESPÉCIES DIFERENTES - LEI 8.383/91 - LEI 9.430/96.

1. É pacífica a jurisprudência desta Corte, quanto à possibilidade de compensação dos créditos advindos de pagamentos indevidos a título de FINSOCIAL com débitos da COFINS, mas não com tributos de espécies diversas, no regime da Lei 8.383/91.

2. A Lei 9.430/96 permite a compensação de tributos de espécies distintas, todavia, mediante requerimento à Secretaria da Receita Federal.

3. Recurso provido.

Data da Decisão - 28/05/2002 - Órgão Julgador - T2 - SEGUNDA TURMA

Decisão Por unanimidade, dar provimento ao recurso especial.”

Portanto, considerando que, no caso, inexistente pedido de compensação de FINSOCIAL com o PIS, há de se manter o indeferimento nessa parte.

COMPENSAÇÃO DE PIS COM PIS.

Conforme relatado, consta dos autos que a autoridade fiscal glosou compensações alegadas pela contribuinte, implicando em falta de recolhimento e na conseqüente lavratura do auto de infração. Um dos motivos da glosa foi a inexistência de indêbitos do PIS, após aplicação das Leis Complementares nºs 7, de 1970, e 17, de 1973, em razão de não ter a autoridade autuante admitido a semestralidade da base de cálculo, no período regido pelos Decretos-Leis nºs 2.445/89 e 2.449/88.

Sobre o assunto, duas questões merecem ser analisadas. A primeira, amplamente discutida, no item anterior, diz respeito ao direito à compensação de tributo da mesma espécie, independentemente de autorização, quando efetuada antes da legislação atual.¹¹ A segunda diz respeito ao crédito proveniente dos recolhimentos operados pela observância dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, e a atualização desses créditos.

Em relação à primeira questão, pelos motivos anteriormente expostos, entendo que razão está com a contribuinte, por se tratar de tributo da mesma espécie.

Com relação à semestralidade, a questão já foi por diversas vezes analisada pela CSRF e pelo STJ, que vem, de forma reiterada, admitindo a semestralidade. Nesse sentido, reproduzo parcialmente o meu entendimento já expresso quando relatora naquela instância, já no Acórdão CSRF/02-0.871, em Sessão de 05 de junho de 2000.

¹¹ Atualmente, a partir de 1º de outubro de 2002, com fundamento na Medida Provisória nº 66/2002 e na Instrução Normativa nº 210, de 30/09/2002, o sistema prevê tão-somente a entrega de Declaração.



Processo nº : 10865.000308/2001-28
Recurso nº : 121.023
Acórdão nº : 203-08.922

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.” (negritei)

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 (MP nºs 1249/1286/1325/1365/1407/1447/1495/1546/1623 e 1676-38) 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:

1 - 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)

O problema, portanto, passou a residir, no período de outubro de 1988 a fevereiro de 1996 (ADIN nº 1417-0), 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.

f



Processo nº : 10865.000308/2001-28
Recurso nº : 121.023
Acórdão nº : 203-08.922

O assunto também foi objeto do Parecer PGFN nº 1185/95, 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;

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



Processo nº : 10865.000308/2001-28

Recurso nº : 121.023

Acórdão nº : 203-08.922

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.

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 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 referido 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



Processo nº : 10865.000308/2001-28

Recurso nº : 121.023

Acórdão nº : 203-08.922

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.

O Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 240.938/RS (1999/0110623-0), publicado no DJ de 15 de maio de 2000, também se manifestou no sentido favorável ao contribuinte, 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)...”.

Posteriormente, o Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 144.708/RS (1997/0058140-3), publicado no DJ de 08 de outubro de 2001, novamente se manifestou no sentido favorável ao contribuinte, 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.”

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 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.

CORREÇÃO MONETÁRIA - A atualização monetária, até 31/12/95, dos valores recolhidos indevidamente, deve ser efetuada com base nos índices constantes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR Nº 08, de 27/06/97, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, conforme



Processo nº : 10865.000308/2001-28
Recurso nº : 121.023
Acórdão nº : 203-08.922

entendimento adotado pelas Câmaras deste Conselho (Acórdãos nºs 202-14.017, 201-76.037, 201-76.426 e 202-14.017).

DO RECONHECIMENTO DO CRÉDITO.

Em se tratando de glosa de compensação, não cabe a este Colegiado manifestar-se quanto aos valores alegados e demonstrados por meio de planilhas pelo contribuinte, e sim tão-somente quanto ao reconhecimento do direito ao crédito pelo recolhimento a maior. A compensação, no entanto, garantida pela legislação à época vigente, fica condicionada à existência de documentação comprobatória da legitimidade de tais créditos, que lhe possam assegurar certeza e liquidez. Portanto, 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 qualquer diferença verificada.

2- DA ILEGALIDADE DAS LEIS.

A contribuinte se insurge contra a exclusão da base de cálculo do PIS das receitas financeiras (diretamente relacionada a alegação de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718, de 1998); do direito à correção monetária integral, com a inclusão dos índices expurgados; e por último, da inexigibilidade da multa de ofício aplicada, prevista art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, por ser confiscatória e inconstitucional.

Cumprе 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. A discussão sobre os procedimentos adotados por determinação das Leis ou sobre a própria constitucionalidade da norma legal escapa à órbita da Administração para se inserir na esfera da estrita competência do Poder Judiciário.

Com propriedade a decisão de primeira instância sustenta que a instância administrativa está restrita a verificar a adequação do lançamento, analisar os argumentos e provas apresentados pelo sujeito passivo, verificar se houve realmente o fato gerador que gerou a obrigação tributária e se a lei foi corretamente aplicada ao caso. Não compete à autoridade administrativa declarar, reconhecer ou apreciar a arguição de inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário pela Constituição Federal de 1988, art. 102, I, *a*, e III, *b*. Por outro lado, não há inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal contra a Lei nº 9.718, de 1998, ou contra a aplicação da taxa de juros SELIC na cobrança dos juros de mora. As normas que amparam sua cobrança continuam válidas, não sendo lícito à autoridade administrativa abster-se de cumpri-las.

Em razão do exposto, voto por manter a decisão de primeira instância, no que diz respeito a esse grupo de contestação, envolvendo a ilegalidade de leis.



Processo nº : 10865.000308/2001-28
Recurso nº : 121.023
Acórdão nº : 203-08.922

CONCLUSÃO

Dessa forma, diante de tudo o mais exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade; e no mérito, dar provimento parcial para somente admitir a compensação efetuada, de débitos do PIS com créditos provenientes do próprio PIS, de valores pagos sob a égide dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, crédito este a ser calculado 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, com o conseqüente crédito da Fazenda, originariamente discriminado no auto de infração, devendo manter de ofício qualquer diferença verificada. A atualização monetária, até 31/12/95, dos valores recolhidos indevidamente, deve ser efetuada com base nos índices constantes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR Nº 08, de 27/06/97, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, conforme entendimento adotado pelas Câmaras deste Conselho.

É como voto.

Sala das Sessões, em 15 de maio de 2003


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ