



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.001651/2008-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-007.903 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de novembro de 2020
Recorrente AUTO MECÂNICA GERAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/1995 a 31/08/2004

PIS. SEMESTRALIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº. 15.

Súmula CARF nº 15: A base de cálculo do PIS, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária.

INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS Nº 2.445/88 E Nº 2.449/88. LANÇAMENTO PARA EXIGIR DÉBITO TRIBUTÁRIO NOS MOLDES DA LC 7/70. DESNECESSIDADE.

Aplica-se, por imposição do artigo 62, do RICARF, o entendimento do STJ estampado no REsp 1.115.501/SP, no sentido de que a apuração do indébito de PIS, em face da reconhecida inconstitucionalidade dos DDLL 2.445/88 e 2.449/88, se enquadra na hipótese prevista no art. 144 do CTN, não havendo necessidade de novo lançamento para o fim de se exigir o débito tributário nos moldes previstos na LC 7/70.

DECADÊNCIA.

Não há que se falar em decadência do PIS se a empresa anteriormente lançou e liquidou o PIS nos moldes dos Decretos-Leis nº 2445 e 2449/88. Afastados os referidos Decretos por decisão judicial transitada em julgado, não há necessidade de novo lançamento para o PIS, nos termos da LC nº 7/70.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para que seja realizada revisão dos cálculos, considerando como fato gerador a partir de julho de 1988, tomando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior (janeiro de 1988). A Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz votou pelas conclusões no tópico que analisou a necessidade de lançamento. Vencidos os conselheiros Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Lara Moura Franco Eduardo, Sabrina Coutinho Barbosa e Thais de Laurentiis Galkowicz quanto a decadência.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Lara Moura Franco Eduardo (Suplente convocada), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a conselheira Maysa de Sa Pittondo Deligne, substituída pela conselheira Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 07-37.005 (e-fls. 277-289), proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC, que por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, conforme Ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/11/1995 a 31/08/2004

CRÉDITO RECONHECIDO POR DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO.
INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS Nº 2.445/88 E Nº 2.449/88.

O cálculo do montante do crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado em favor de contribuinte que reconhece a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nº 2.445/88 e nº 2.449/88 exige a aplicação dos critérios da Lei Complementar nº 07/70, seja para fins de apuração do crédito a compensar, seja para fins de determinação de eventuais débitos em caso de recolhimento a menor.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Por bem reproduzir os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de Declarações de Compensação efetuadas eletronicamente mediante a utilização de PER/DCOMP, utilizando-se de crédito relativo a Ação Ordinária nº 97.7000477-4.

Das informações fiscais

Nesta ação, a Justiça Federal reconheceu a inconstitucionalidade dos mencionados Decretos-Leis e determinou que os valores recolhidos indevidamente podem ser compensados com débitos vincendos do próprio PIS. Na determinação do

crédito apurado pela ação judicial, foi estabelecido que os valores recolhidos a maior, no período de outubro de 1988 a novembro de 1995, devem ser confrontados com os respectivos débitos recalculados de acordo com a LC 7/70 e legislações posteriores. O STJ, alterando as decisões anteriores, determinou que a base de cálculo do tributo refere-se ao faturamento do sexto mês anterior ao fato gerador, sem correção monetária. Após essa decisão, a ação transitou em julgado.

A DRF de Joaçaba/SC, com base na INFORMAÇÃO SACAT/Joaçaba, nº 194/2008, datada de 30/06/2008, decidiu pelo reconhecimento do direito creditório no valor de R\$ 144.451,05, determinando sua compensação com os débitos existentes.

Esta informação fiscal, por sua vez, remete à INFORMAÇÃO SACAT/Joaçaba, datada de 05/11/2004, trazida do processo administrativo nº 10925.001371/97-91 e juntada aos autos do presente processo à folhas 45 a 47. O processo administrativo nº 10925.001371/97-91 trata do acompanhamento da ação judicial e traz os cálculos do crédito reconhecido. Consta da informação fiscal que:

- (i) não há divergência entre os pagamentos e as bases de cálculo pesquisadas e os o que foi apresentado pelas contribuintes;
- (ii) não foram incluídos no cálculo do crédito os pagamentos referentes aos PA 11/95 a 02/96 (realizados com código de receita 8109), assim como os débitos referentes a esses períodos, pois a estes não mais se aplicavam os inconstitucionais Decretos-Leis, por já terem sido apurados sobre o faturamento e não mais sobre a receita bruta;
- (iii) aos pagamentos efetuados até 10/95 foram vinculados aos débitos recalculados de acordo com os faturamentos apresentados até 08/95, tendo sido este pagamento o mês no qual a base de cálculo do PIS foi a Receita Bruta;

Após os cálculos a Autoridade Fiscal conclui que o montante do crédito a favor do contribuinte corresponde ao valor de R\$ 237.170,06, atualizado em 08/1997; efetuadas as compensações devidas, remanesceu o crédito de R\$ 144.451,05, atualizado até 09/2004.

Manifestação de Inconformidade

Em sua Manifestação de Inconformidade a interessada alega que os cálculos efetuados pela Receita Federal no processo administrativo nº 10925.001371/97-91, apresentam incorreções, que diminuem indevidamente o crédito pretendido, como segue:

- (i) a sentença reconheceu como indevidos os valores recolhidos no período outubro de 1988 a novembro de 1995, entretanto a DRF não inclui em seus cálculos os períodos de apuração dos fatos geradores de 07/1988 a 12/1988 – considera apenas os períodos de apuração relativos ao fato gerador 01/1989 em diante;
- (ii) a Autoridade não vincula os pagamentos efetuados em cada fato gerador aos débitos do mesmo período - vincula o débito referente ao fato gerador 01/1989 ao pagamento do mês 07/1988, o débito de 02/1989, ao pagamento do mês 08/1988, e assim, por diante – pretende que o lapso de 6 meses seja novamente considerado como prazo de pagamento;

- (iii) quando o valor pago em relação a um período de apuração não é suficiente, para a amortização do débito sob análise, o Fisco realiza a compensação do saldo devedor remanescente com pagamentos realizados em outros meses de apuração;
- (iv) no "Demonstrativo de Apuração de Débitos - Semestralidade", foi incluído indevidamente o fato gerador de 12/1995.
- (v) os pagamentos efetuados entre 11/1995 e 02/1996, mesmo tendo sido recolhidos com código de receita 8109, devem integrar o cálculo, pois a Medida Provisória 1.212/95 (ADIN n.º. 1.417-0), que introduziu no ordenamento jurídico novo disciplinamento ao PIS, passou a produzir efeitos somente a partir da competência 03/1996;
- (vi) houve erros de digitação nos pagamentos n.ºs 32, 94 e 98, como segue:
 - a. no pagamento n.º 32 (fls. 369), o PA refere-se a 05/1994, com guia quitada no "valor de Cr\$ 537.201,16 em 17/05/1994, - porém conforme comprova a guia anexa (doc. 03), o PA corresponde a 04/1994;
 - b. no pagamento n.º 94 (fls. 365), PA 12/1990, consta o pagamento de Cr\$ 618.796,03 em 05/03/1991, enquanto a data correta para pagamento é 16/01/1991, conforme guia paga em anexo (doc. 03);
 - c. no pagamento n.º 98 (fls. 366), PA 04/1991, consta o pagamento de Cr\$ 607.731,87 em 05/07/1991, enquanto a data correta para pagamento é 12/06/1991, conforme guia paga em anexo (doc. 3).

Em Informação Fiscal n.º 69/2015, consta que foi compensado o valor de R\$ 3.034,64 (três mil e trinta e quatro reais e sessenta e quatro centavos), utilizando o crédito deferido neste processo para amortização de débitos objeto dos PAF's n.ºs 10925.720.457/2015-51, 10925.720.458/2015-03 e 10925.720.459/2015-40, resultando na homologação até o limite de créditos dos seguintes PER/DCOMP's:

PER/DCOMP n.º	Resultado	PER/DCOMP n.º	Resultado
30053.78048.290904.1.3.57-6030	Homologada	21757.25223.061004.1.3.57-2720	Homologada
01761.47958.131004.1.3.57-6253	Homologada	35398.19044.251004.1.3.57-7472	Homologada
30227.32054.271004.1.3.57-0978	Homologada	32575.62888.031104.1.3.57-7124	Homologada
31574.33986.121104.1.3.57-7612	Homologada parcial	15361.11174.18114.1.3.57-3253	Aguardando Decisão
38101.73435.231104.1.3.57-9847	Aguardando Decisão	12272.02023.071204.1.3.57-3321	Aguardando Decisão
17488.59698.151204.1.3.57-3883	Aguardando Decisão	34007.55936.221204.1.3.57-8501	Aguardando Decisão

A Contribuinte foi intimada da decisão pela via postal em data de 17/06/2015 (Aviso de Recebimento de e-fls. 294), apresentando o Recurso Voluntário de e-fls. 298-318 em data de 14/07/2015 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de e-fls. 341)), pelo qual pediu a reforma do Acórdão DRJ/FNS n.º 07-37.005, com o reconhecimento da existência dos créditos em favor da Contribuinte, com retificação do cálculo apurado e homologação integral das compensações realizadas.

Em razões de recurso, a defesa argumentou:

- i) Equívoco na vinculação dos débitos de PIS aos recolhimentos realizados entre 10/1988 e 11/1995, resultando em necessária revisão dos cálculos da Fiscalização, confrontando o PIS devido e o PIS recolhido para as competências de julho/1988 a outubro/1995;
- ii) Indevida inclusão dos períodos de apuração em que se verificou insuficiência de pagamentos de PIS, de acordo com a Lei Complementar nº 07/1970, uma vez que não foi realizado o lançamento;
- iii) Ofensa à coisa julgada, uma vez que na Ação Ordinária nº 2001.72.03.001138-2, foi assegurado o direito de compensar o montante recolhido indevidamente a título de PIS, sendo que a Fazenda Pública, ao invés de apenas executar a sentença declaratória, lançou eventual diferença de tributo que não tenha sido recolhido na época própria;
- iv) Desrespeito ao artigo 142 do Código Tributário Nacional, uma vez que eventuais recolhimentos a menor somente poderiam ser cobrados pelo Fisco mediante regular constituição do crédito tributário, por meio do competente lançamento;
- v) Decadência do direito de lançar, seja por aplicação do artigo 150, § 4º ou pelo artigo 173, I, ambos do Código Tributário Nacional;
- vi) Indevida exclusão de pagamentos relativos aos fatos geradores de 12/1995.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Conforme relatório, o recurso é tempestivo, bem como preenche os requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Mérito

Através do Mandado de Segurança nº 97.7000477-4, foi abordada a inconstitucionalidade da cobrança da contribuição para o PIS nos moldes dos Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88, bem como requerido o direito de utilizar os valores pagos a maior na compensação com débitos vincendos do próprio PIS.

A ação judicial foi julgada procedente, com a declaração da inconstitucionalidade de tais Decretos-Leis e determinação da compensação pleiteada, estabelecendo que os valores recolhidos a maior, no período de outubro de 1988 a novembro de 1995, devem ser confrontados com os respectivos débitos recalculados de acordo com a LC 7/70 e legislações posteriores.

O Superior Tribunal de Justiça, em decisão final transitada em julgado, determinou que a base de cálculo do tributo refere-se ao faturamento do sexto mês anterior ao fato gerador, sem correção monetária.

A DRF de Joaçaba/SC considerou o direito creditório no valor de R\$ 144.451,05, determinando sua compensação com os débitos existentes.

A apuração do crédito se deu em razão da INFORMAÇÃO SACAT/Joaçaba, prestada no Processo Administrativo nº 10925.001371/97-91, que trata do acompanhamento da ação judicial e traz os cálculos do crédito reconhecido pelo montante de R\$ 237.170,06, atualizado em 08/1997, de acordo com a decisão judicial.

Com o recálculo, foram compensados os débitos do PIS nos períodos de apuração de 07/1997 a 08/2004, com crédito remanescente no valor de R\$ 144.451,05, atualizado até 09/2004, equivalente aos valores integrais dos depósitos judiciais efetuados.

Como relatado, o valor inicialmente foi apurado com as seguintes considerações:

- i) Não há divergência entre os pagamentos e as bases de cálculo pesquisadas e os o que foi apresentado pelas contribuintes;
- ii) Não foram incluídos no cálculo do crédito os pagamentos referentes aos PA 11/95 a 02/96 (realizados com código de receita 8109), assim como os débitos referentes a esses períodos, pois a estes não mais se aplicavam os inconstitucionais Decretos-Leis, por já terem sido apurados sobre o faturamento e não mais sobre a receita bruta;
- iii) Aos pagamentos efetuados até 10/95 foram vinculados aos débitos recalculados de acordo com os faturamentos apresentados até 08/95, tendo sido este pagamento o mês no qual a base de cálculo do PIS foi a Receita Bruta.

A DRJ de origem corrigiu o cálculo realizado pela DRF, reconhecendo os erros na digitação nos Darf referentes ao pagamentos nºs 32, 94 e 98 e, com isso, passando o crédito de R\$ 144.451,05 para R\$ 147.485,69, atualizado até 09/2004.

2.1. Do alegado equívoco na vinculação dos débitos de PIS aos recolhimentos realizados entre 10/1988 e 11/1995.

Alega a Contribuinte ter ocorrido o equívoco na vinculação dos débitos de PIS aos recolhimentos realizados entre 10/1988 e 11/1995, resultando em necessária revisão dos cálculos da Fiscalização, confrontando o PIS devido e o PIS recolhido para as competências de julho/1988 a outubro/1995.

Argumentou que:

- ✓ A sentença judicial declarou como indevidos os valores recolhidos a título de PIS nos moldes dos DLs 2.445/88 e 2.449/88, no período de outubro de

1988 a novembro de 1995, correspondentes aos fatos geradores de julho/1988 a outubro/1995;

- ✓ Entretanto, ao efetuar o cotejo entre os PIS devido e o PIS recolhido nas mencionadas competências, a Fiscalização equivocadamente confrontou os débitos de PIS da competência de 01/1989 a 02/1996 com os recolhimentos de PIS correspondentes às competências de 07/1988 a 10/1995;
- ✓ Com isso, o Fisco vincula o débito referente ao fato gerador 01/1989 ao pagamento do mês 07/1988, o débito de 02/1989, e vincula ao pagamento do mês 08/1988, e assim por diante;
- ✓ O primeiro recolhimento de PIS realizado pela Contribuinte se deu em outubro de 1988, correspondente ao fato gerador de 07/1988. Para se apurar o montante recolhido a maior de fato gerador, e nos subsequentes, deve-se confrontar com o PIS devido correspondente ao mesmo período;
- ✓ O artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70, dissociou a base de cálculo do fato gerador;
- ✓ Aplicando a Súmula CARF nº 15, sobre o fato gerador referente à junho/1988, a base de cálculo é o faturamento de janeiro/1988 (6º mês anterior);

O i. Julgador de primeira instância observou na decisão recorrida que:

Nos termos do provimento judicial, em se tratando o primeiro dos indébitos reconhecidos (20/10/1988) da contribuição incidente sobre a receita bruta de 07/1988, dada a semestralidade aplicável ao caso, o faturamento deste mês passa a ser a base de cálculo do fato gerador da contribuição devida em 01/1989; ou seja, para o cálculo dos débitos nos termos do provimento judicial, o primeiro fato gerador da contribuição a ser considerado é o de 01/1989.

Note-se que os recolhimentos apontados pela interessada – ocorridos entre 20/10/1988 e 10/03/1989 referentes as contribuições apuradas sobre as receitas de 07/1988 a 12/1988 – foram considerados nos cálculos da Autoridade Fiscal e encontram-se listados na primeira página do Demonstrativo de Pagamentos, como segue:

PA	Data Arrecadação	Valor Total do Darf
<u>31/07/1988</u>	20/10/1988	Cz\$ 220.637,66 - 1º pagamento
31/08/1988	10/11/1988	Cz\$ 316.650,51
30/09/1988	12/12/1988	Cz\$ 447.797,30
31/10/1988	10/01/1989	Cz\$ 608.538,86
30/11/1988	28/02/1989	NCz\$ 648,60
31/12/1988	10/03/1989	NCz\$ 1.325,23

E os débitos apurados para esse período estão na primeira folha do Demonstrativo de Apuração de Débitos – Semestralidade – sendo o primeiro período de apuração 31/07/1988, como segue:

PA Fato Gerador	PA Base de Cálculo	Valor Apurado
31/01/1989	<u>31/07/1988</u>	NCz\$ 218,55 - 1º débito apurado
28/02/1989	31/08/1988	NCz\$ 277,92
31/03/1989	30/09/1988	NCz\$ 479,93
30/04/1989	31/10/1988	NCz\$ 570,00
31/05/1989	30/11/1988	NCz\$ 676,78
30/06/1989	31/12/1988	NCz\$ 1.529,12
31/07/1989	31/01/1989	NCz\$ 1.473,97

Portanto, o período de apuração do crédito foi corretamente adotado pela DRF, considerando todos os pagamentos integrantes do indébito alegado, nos termos do provimento judicial.

(...)

Em análise ao Demonstrativo Resumo das Vinculações Auditadas verifica-se que para cada débito apurado foi vinculado o pagamento referente a contribuição apurada sobre o faturamento do sexto mês anterior: a contribuição apurada para o mês 01/1989 (PA do Fato Gerador 31/01/1989, do Demonstrativo de Apuração de Débitos - Semestralidade) foi quitado com o Darf (Compensação com Darf) através do qual foi recolhida a contribuição cuja base de cálculo foi a receita de 07/1988 (PA da Base de Cálculo 31/07/1988, do mesmo demonstrativo). Este Darf refere-se ao pagamento efetuado em 20/10/1988 (PA 31/07/1988, do Demonstrativo de Pagamentos) que é o primeiro dos pagamentos em relação aos quais refere-se o crédito pretendido pela interessada; o mesmo ocorreu com os demais pagamentos e débitos apurados.

Ou seja, considerando que no presente caso foi reconhecida a semestralidade, quando a base de cálculo da contribuição devida em cada mês é o faturamento do sexto mês anterior, é certo que ao débito apurado para cada mês do período (nos termos do provimento judicial) seja vinculado o pagamento (Darf) que se refira a contribuição sobre a receita do sexto mês anterior.

Importante salientar que o que se verifica no Demonstrativo Resumo das Vinculações Auditadas - colunas: Período de Apuração e Período Apuração do Crédito – está de acordo com o que consta da tabela apresentada pela interessada intitulada PIS/FATURAMENTO - TABELA DOS VALORES PAGOS A MAIOR - colunas: MÊS FATO GERADOR e MÊS DA OCORRÊNCIA DA RECEITA. (sem destaques no texto original)

Nas planilhas mencionadas na decisão recorrida (e-fls. 197- 2574), consta que o primeiro recolhimento realizado em outubro de 1988 refere-se ao período de apuração de julho de 1988.

Destaco que os recolhimentos ocorreram com base nos Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88, julgado inconstitucional, que previa o recolhimento até o último dia útil do terceiro mês subsequente aquele em que for devido. Com isso, o pagamento ocorrido em 20/10/1988 realmente se referia ao fato gerador de 07/1988.

O comando judicial reconheceu o direito creditório sobre os valores recolhidos a maior, no período de outubro de 1988 a novembro de 1995, os quais devem ser confrontados com os respectivos débitos recalculados de acordo com a LC 7/70 e legislações posteriores.

Diante das informações fiscais trazidas aos autos (e-fls. 87-93) e, uma vez não constar neste processo o inteiro teor das decisões judiciais mencionadas, esta Relatora buscou por pesquisas nos sítios eletrônicos do TRF⁴ e STJ², obtendo a íntegra do v. Acórdão proferido em julgamento ao RECURSO ESPECIAL Nº 293.706 - SC (2000/0135202-4)³, de relatoria do Eminentíssimo Ministro João Otávio de Noronha e que, acompanhado por unanimidade pela 2ª Turma, resultou no provimento ao recurso dos contribuintes e negativa de provimento ao recurso da Fazenda Nacional, conforme Ementa abaixo:

TRIBUTÁRIO. PIS. SEMESTRALIDADE. LEI COMPLEMENTAR N. 7/70. FATO GERADOR. BASE DE CÁLCULO. CORREÇÃO MONETÁRIA. NÃO-INCIDÊNCIA. COMPENSAÇÃO. DCTF. INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

1. O art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar n. 7/70 não se refere ao prazo para recolhimento do PIS, mas sim à sua base de cálculo.
2. A base de cálculo do PIS apurada na forma da LC n. 7/70 não está, por ausência de previsão legal, sujeita à atualização monetária.
3. O reconhecimento do direito à compensação do débito declarado pelo contribuinte na DCTF, impede o Fisco de proceder à inscrição do mesmo em dívida ativa.
4. Recurso especial dos contribuintes provido.
5. Recurso especial da Fazenda Nacional não provido.

Destaco os fundamentos que motivaram a decisão proferida pelo STJ:

Quanto ao recurso especial interposto por Argenta Indústria e Comércio e outro, registro, inicialmente, que a controvérsia posta nos autos é regida pela Lei Complementar n. 7/70, que instituiu a contribuição ao Programa de Integração Social – PIS, estabeleceu o fato gerador, a base de cálculo e o sujeito passivo da obrigação tributária, e não pelos Decretos-Leis n. 2.445/88 e 2.449/88 – os quais promoveram a majoração da carga tributária da referida contribuição –, visto que eles foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal e banidos da ordem jurídica pela Resolução n. 49/95 do Senado Federal.

O art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar n. 7/70 dispõe, in verbis:

"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".

Tomando-se a definição da base de cálculo como sendo o montante sobre o qual incide a alíquota, não há dúvidas de que o disposto no art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar n. 7/70 não se refere ao prazo para recolhimento do PIS, mas sim à base de cálculo para sua incidência. Nesse sentido, é digno de registro o voto proferido no julgamento do Recurso Especial n. 144.708/RS pela eminente Ministra Eliana Calmon, cujo excerto transcrevo a seguir:

¹ <https://www2.trf4.jus.br/trf4/>

² <https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/>

³ Números Origem: 9704706871 9770004774

"(...)

Assim, em julho, o primeiro mês em que se pagou o PIS no ano de 1971, a base de cálculo foi o faturamento do mês de janeiro, no mês de agosto a referência foi o mês de fevereiro e assim sucessivamente (parágrafo único do art. 6º).

Esta segunda forma de cálculo do PIS ficou conhecida como PIS SEMESTRAL, embora fosse mensal o seu pagamento.

Este entendimento veio expresso no Parecer Normativo CST n. 44/80, em cujo item 3.2 está dito:

'Como respaldo do afirmado no sub-item anterior cabe aduzir que no ano de 1971, primeiro ano de recolhimento do PIS, as empresas sujeitas ao PIS-FATURAMENTO começaram a efetuar esse recolhimento em julho de 1971, tendo por base de cálculo o faturamento de janeiro de 1971, (...)'

(...)

A referência deixa evidente que o artigo 6º, parágrafo único não se refere a prazo de pagamento, porque o pagamento do PIS, na modalidade da alínea 'b' do artigo 3º da LC 07/70, é mensal, ou seja, esta é a modalidade do recolhimento."

Registro também que a legislação posterior, a exemplo da Lei n. 7.691/88, não alterou a base de cálculo, que, por sua vez, só veio a ser modificada com a edição da Medida Provisória n. 1.212/95, a qual, textualmente, previu que o PIS seria apurado mensalmente, com base no faturamento do mês. **(sem destaques no texto original)**

Por sua vez, como estabelece a Súmula CARF nº 15, a base de cálculo do PIS, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária.

Com isso, se o recálculo deve ocorrer nos termos da Lei Complementar nº 07/70, não está correta a forma apurada pela Autoridade Fiscal, **motivo pelo qual tem razão a Recorrente ao afirmar que deveria ter sido incluído o fato gerador a partir de julho de 1988, tomando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior (janeiro de 1988), e assim sucessivamente.**

Portanto, dou provimento ao recurso neste ponto.

2.2. Da indevida exclusão de pagamentos relativos aos fatos geradores de 12/1995

Argumenta a Recorrente que:

- ✓ Conforme se vê do "Demonstrativo de Pagamentos", a Secretaria da Receita Federal do Brasil incluiu em seus cálculos somente os pagamentos efetuados entre 10/1988 e 11/1995, sendo o último o pagamento relativo ao fato gerador 10/1995;
- ✓ Assim, na apuração do débito, conforme "Demonstrativo de Apuração de Débitos - Semestralidade", o fato gerador de 12/1995 foi incluído indevidamente;
- ✓ Os pagamentos efetuados entre 11/1995 e 02/1996, mesmo tendo sido recolhidos com código de receita 8109, devem integrar o cálculo, pois a

Medida Provisória 1.212/95 (ADIN nº. 1.417-0), que introduziu no ordenamento jurídico novo disciplinamento ao PIS, passou a produzir efeitos somente a partir da competência 03/1996.

O argumento foi afastado pela DRJ de origem com a conclusão de que:

- ✓ No *Demonstrativo de Apuração de Débitos - Semestralidade* o fato gerador de 12/1995 (*PA do Fato Gerador* em 31/12/1995) é referente à contribuição apurada sobre o faturamento do sexto mês anterior, qual seja o de 06/1995 (*PA da Base de Cálculo* em 30/06/1995), mês cuja contribuição devida, apurado nos termos dos decretos leis, foi recolhida através do Darf de **14/07/1995**, como se verifica do *Demonstrativo de Pagamentos*;
- ✓ Portanto, a inclusão do fato gerador de 12/1995 na apuração dos débitos não foi indevida já que o pagamento (DARF de 14/07/1995) está dentre os previstos no provimento judicial – pagamentos realizados entre 10/1988 e 11/1995.

De fato, o recolhimento na forma da Lei Complementar 07/70 foi alterado com a Medida Provisória nº 1.212/1995, passando a contribuição a ter como base de cálculo o faturamento do próprio mês do fato gerador.

De acordo com o artigo 15, a nova regra passou a ser aplicada para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995. Todavia, em razão do Princípio da Anterioridade Nonagesimal, a vigência da MP 1.212/1995 iniciou-se em 1º de março de 1996, devendo ser aplicada a LC 07/70 até 29 de fevereiro de 1996.

Neste sentido, destaco o v. **Acórdão nº 9303-007.221**, conforme Ementa que abaixo colaciono:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/1995 a 29/02/1996

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO APRESENTADO ANTES DE 09/06/2005. PRAZO. DEZ ANOS, A PARTIR DO FATO GERADOR.

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contados do fato gerador (Súmula CARF nº 91).

EFICÁCIA DA MP Nº 1.212/95/LEI Nº 9.715/98. 1º DE MARÇO DE 1996.

As Medidas Provisórias produzem efeitos a partir da sua primeira edição, mas, em respeito ao princípio constitucional da anterioridade nonagesimal, (art. 195, § 6º), as contribuições para a seguridade social só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, razão pela qual foi considerada inconstitucional (ADI nº 1.417/DF e Resolução do Senado nº 10/2005) a parte do art. 18 da Lei nº 9.715/98 (na qual a última das várias reedições, a cada trinta dias, da MP nº 1.212/95, vigente a partir de 29/11/1995, foi convertida) que diz que ela aplica-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995, havendo, portanto, que ser observada a legislação anterior (Lei Complementar nº 7/70) até 29 de fevereiro de 1996.

Não obstante a exigência da contribuição pela MP nº 1.212/95 ocorrer somente a partir de março de 1996, é importante atentar que, **no presente caso, de acordo com a Informação Fiscal de e-fls. 93, foi recalculado o crédito do contribuinte, descartando os pagamentos referentes ao período de apuração 11/95 a 02/96 (Código de Receita 8109), assim como os débitos referentes a esses períodos, uma vez que a apuração já havia ocorrida sobre o faturamento, e não mais sobre a receita bruta.**

Destaco que a Recorrente cingiu-se a abordar que os pagamentos efetuados para os fatos geradores entre 11/1995 e 02/1996, mesmo tendo sido recolhidos com código de receita 8109, devem integrar o cálculo, pois a Medida Provisória 1.212/95 passou a produzir efeitos somente após fevereiro de 1996. **No entanto, nada foi aventado sobre a constatação da Fiscalização de que a apuração referente ao período de 11/1995 a 02/1996 já havia ocorrida sobre o faturamento e não mais sobre a receita bruta.**

Ademais, como já tratado no Item 2.1 deste voto, reitero que a decisão judicial estabeleceu o **período referente aos recolhimentos realizados entre outubro de 1988 a novembro de 1995.**

Portanto, deve ser mantida a decisão recorrida, **motivo pelo qual afasto o pedido da Recorrente com relação à inclusão dos pagamentos relativos aos fatos geradores de 11/1995 a 02/1996.**

2.3. Da inclusão dos períodos de apuração em que se verificou pretensa insuficiência de pagamentos de PIS, de acordo com a LC nº 07/1970. Desnecessidade de Lançamento.

Argumenta a Recorrente que os períodos de apuração em que se verificaram suposta insuficiência de pagamentos em face da aplicação retroativa da LC nº 7/1970 não podem compor o cálculo do indébito da empresa, eis que, além de não haver qualquer condenação para o seu recolhimento, a sua exigência não pode prescindir da regular constituição do crédito tributário de que trata o artigo 142 do Código Tributário Nacional.

O pedido foi rejeitado pela DRJ de origem, concluindo o i. Julgador que:

- ✓ Diante de um provimento judicial transitado em julgado que expurga um ato ou disposição legal, tal acerto deve se dar em relação a todos os períodos base alcançados pelo decisum, não podendo um eventual pedido administrativo de reconhecimento de direito creditório limitar-se a pinçar alguns períodos base específicos. Em outras palavras, com o afastamento do ato ou disposição legal, a eventual existência de crédito contra a Fazenda Nacional deve ser aferida depois de devidamente confrontados todos os débitos e créditos relativos a todos os períodos de apuração alcançados pela decisão judicial;
- ✓ A apuração do débito de PIS, em face da reconhecida inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nº 2.445/88 e nº 2.449/88, se enquadra na hipótese prevista no artigo 144 do CTN, não havendo necessidade de novo lançamento para o fim de se exigir o débito tributário nos moldes previstos na LC nº 07/70. Com efeito, sendo o PIS tributo sujeito ao lançamento por homologação, e tendo

havido a formalização do crédito mediante instrumento de confissão de dívida (DCTF, como consta da diligência fiscal), é devida tão somente a revisão e adequação dos cálculos, já que é certa a ocorrência do fato gerador do tributo.

Com relação à necessidade de lançamento para o fim de exigir o débito tributário nos moldes previstos na Lei Complementar nº 7/70, considerando a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Lei nº 2.445/88 e 2.449/88, nos termos do art. 62, II, b I do RICARF, deve ser aplicada a decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento ao Recurso Especial 1.115.501/SP, sob a sistemática de Recursos Repetitivos, cuja Ementa abaixo colaciono:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA (CDA) ORIGINADA DE LANÇAMENTO FUNDADO EM LEI POSTERIORMENTE DECLARADA INCONSTITUCIONAL EM SEDE DE CONTROLE DIFUSO (DECRETOS-LEIS 2.445/88 E 2.449/88). VALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO QUE NÃO PODE SER REVISTO. INEXIGIBILIDADE PARCIAL DO TÍTULO EXECUTIVO. ILIQUIDEZ AFASTADA ANTE A NECESSIDADE DE SIMPLES CÁLCULO ARITMÉTICO PARA EXPURGO DA PARCELA INDEVIDA DA CDA. PROSSEGUIMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL POR FORÇA DA DECISÃO, PROFERIDA NOS EMBARGOS À EXECUÇÃO, QUE DECLAROU O EXCESSO E QUE OSTENTA FORÇA EXECUTIVA. DESNECESSIDADE DE SUBSTITUIÇÃO DA CDA.

1. O prosseguimento da execução fiscal (pelo valor remanescente daquele constante do lançamento tributário ou do ato de formalização do contribuinte fundado em legislação posteriormente declarada inconstitucional em sede de controle difuso) revela-se forçoso em face da suficiência da liquidação do título executivo, consubstanciado na sentença proferida nos embargos à execução, que reconheceu o excesso cobrado pelo Fisco, sobressaindo a higidez do ato de constituição do crédito tributário, o que, a fortiori, dispensa a emenda ou substituição da certidão de dívida ativa (CDA).

2. Deveras, é certo que a Fazenda Pública pode substituir ou emendar a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos (artigo 2º, § 8º, da Lei 6.830/80), quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada, entre outras, a modificação do sujeito passivo da execução (Súmula 392/STJ) ou da norma legal que, por equívoco, tenha servido de fundamento ao lançamento tributário (Precedente do STJ submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 1.045.472/BA, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 25.11.2009, DJe 18.12.2009).

3. In casu, contudo, não se cuida de correção de equívoco, uma vez que o ato de formalização do crédito tributário sujeito a lançamento por homologação (DCTF), encampado por desnecessário ato administrativo de lançamento (Súmula 436/STJ), precedeu à declaração incidental de inconstitucionalidade formal das normas que alteraram o critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária, quais sejam, os Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88.

4. O princípio da imutabilidade do lançamento tributário, insculpido no artigo 145, do CTN, prenuncia que o poder-dever de autotutela da Administração Tributária, consubstanciado na possibilidade de revisão do ato administrativo constitutivo do crédito tributário, somente pode ser exercido nas hipóteses elencadas no artigo 149, do Codex Tributário, e desde que não ultimada a extinção do crédito pelo decurso do prazo decadencial quinquenal, em homenagem ao princípio da proteção à confiança do contribuinte (encartado no artigo 146) e no respeito ao ato jurídico perfeito.

5. O caso sub judice amolda-se ao disposto no caput do artigo 144, do CTN ("O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada."), uma vez que a autoridade administrativa procedeu ao lançamento do crédito tributário formalizado pelo contribuinte (providência desnecessária por força da Súmula 436/STJ), utilizando-se da base de cálculo estipulada pelos Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88, posteriormente declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle difuso, tendo sido expedida a Resolução 49, pelo Senado Federal, em 19.10.1995.

6. Conseqüentemente, tendo em vista a desnecessidade de revisão do lançamento, subsiste a constituição do crédito tributário que teve por base a legislação ulteriormente declarada inconstitucional, exegese que, entretanto, não ilide a inexigibilidade do débito fiscal, encartado no título executivo extrajudicial, na parte referente ao quantum a maior cobrado com espeque na lei expurgada do ordenamento jurídico, o que, inclusive, encontra-se, atualmente, preceituado nos artigos 18 e 19, da Lei 10.522/2002, verbis:

"Art. 18. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente: (...) VIII - à parcela da contribuição ao Programa de Integração Social exigida na forma do Decreto-Lei no 2.445, de 29 de junho de 1988, e do Decreto-Lei no 2.449, de 21 de julho de 1988, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar no 7, de 7 de setembro de 1970, e alterações posteriores; (...)"

§ 2º Os autos das execuções fiscais dos débitos de que trata este artigo serão arquivados mediante despacho do juiz, ciente o Procurador da Fazenda Nacional, salvo a existência de valor remanescente relativo a débitos legalmente exigíveis. contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004) I - matérias de que trata o art. 18; (...).

§ 5º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)"

7. Assim, ultrapassada a questão da nulidade do ato constitutivo do crédito tributário, remanesce a exigibilidade parcial do valor inscrito na dívida ativa, sem necessidade de emenda ou substituição da CDA (cuja liquidez permanece incólume), máxime tendo em vista que a sentença proferida no âmbito dos embargos à execução, que reconhece o excesso, é título executivo passível, por si só, de ser liquidado para fins de prosseguimento da execução fiscal (artigos 475-B, 475-H, 475-N e 475-I, do CPC).

8. Consectariamente, dispensa-se novo lançamento tributário e, a fortiori, emenda ou substituição da certidão de dívida ativa (CDA).

9. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPCe da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1.115.501/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, DJe 30/11/2010) **(sem destaques no texto original)**

Neste sentido já decidiu este Tribunal Administrativo, a exemplo dos Acórdãos nºs 3302-007.912 e 3402-007.831, conforme Ementa abaixo reproduzidas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Período de apuração: 01/01/1989 a 28/02/1996

INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS Nº 2.445/88 E Nº 2.449/88. LANÇAMENTO PARA EXIGIR DÉBITO TRIBUTÁRIO NOS MOLDES DA LC 7/70. DESNECESSIDADE.

Aplica-se, por imposição do artigo 62, do RICARF, o entendimento do STJ estampado no REsp 1.115.501/SP no sentido de que a apuração do indébito de PIS, em face da reconhecida inconstitucionalidade dos DDLL 2.445/88 e 2.449/88 se enquadra na hipótese prevista no art. 144 do CTN, não havendo necessidade de novo lançamento para o fim de se exigir o débito tributário nos moldes previstos na LC 7/70. **(Acórdão nº 3302-007.912)**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/1995 a 29/02/1996

APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO. APLICAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70.

Diante da inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, e do art. 15 da Medida Provisória nº 1.212/1995 e de suas reedições, bem como do art. 18 da Lei nº 9.715/1998, a contribuição para o PIS deve ser apurada, até fevereiro de 1996, com base na Lei Complementar nº 7/70, respeitada a regra da semestralidade prevista na Súmula CARF nº 15.

INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS Nº 2.445/88 E Nº 2.449/88. LANÇAMENTO PARA EXIGIR DÉBITO TRIBUTÁRIO NOS MOLDES DA LC 7/70. DESNECESSIDADE.

Aplica-se, por imposição do artigo 62, do RICARF, o entendimento do STJ estampado no REsp 1.115.501/SP no sentido de que a apuração do indébito de PIS, em face da reconhecida inconstitucionalidade dos DDLL 2.445/88 e 2.449/88 se enquadra na hipótese prevista no art. 144 do CTN, não havendo necessidade de novo lançamento para o fim de se exigir o débito tributário nos moldes previstos na LC 7/70.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/1995 a 29/02/1996

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL. DEZ ANOS. SÚMULA CARF Nº 91.

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CORREÇÃO MONETÁRIA. RESP 1.112.524/DF.

Na atualização do indébito tributário, cabível a aplicação dos índices fixados na Tabela Única da Justiça Federal, aprovada pela Resolução nº 561 do Conselho da Justiça Federal, não prevista a aplicação de expurgos inflacionários no período de 10/1995 a 02/1996.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido. **(Acórdão nº 3402-007.831 – sem destaque no texto original)**

Portanto, aplico o entendimento do STJ estampado no REsp 1.115.501/SP no sentido de que a apuração do indébito de PIS, em face da reconhecida inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88 se enquadra na hipótese prevista no art. 144 do Código Tributário

Nacional, não havendo necessidade de novo lançamento para o fim de se exigir o débito tributário nos moldes previstos na Lei Complementar nº 7/70.

Com isso, **deve ser mantida a decisão recorrida neste ponto.**

Pelas mesmas razões, deixo de analisar o argumento sobre ofensa à coisa julgada aventado em recurso voluntário.

2.4. Da alegação de decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário

Argumenta a Recorrente que o Fisco não pode exigir qualquer suposto saldo insuficiente de pagamento de PIS com base na LC nº 07/70, eis que está extinto o seu direito pela decadência, aplicando-se o artigo 150, § 4º do Código tributário Nacional.

Considerando a desnecessidade de novo lançamento para o fim de se exigir o débito tributário nos moldes previstos na Lei Complementar nº 7/70, como já abordado neste voto, igualmente não há que se falar em decadência do valor devido.

Neste sentido já decidiu este Colegiado em anterior composição, como se constata através do v. Acórdão nº 3402-004.345, proferido com a seguinte Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1990, 1991, 1992, 1993, 1994, 1995

PIS/REPIQUE. DECADÊNCIA.

Não há que se falar em decadência do PIS/REPIQUE se a empresa anteriormente lançou e liquidou o PIS nos moldes dos decretos-leis nº 2445 e 2449/88. Afastados os referidos decretos por decisão judicial transitada em julgado, não há necessidade de novo lançamento para o PIS/REPIQUE nos termos da LC nº 7/70.

Portanto, afasto o argumento de decadência invocado pela defesa, **motivo pelo qual deve ser negado provimento ao recurso voluntário neste ponto.**

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e dou parcial provimento ao recurso voluntário para que seja realizada revisão dos cálculos, considerando como fato gerador a partir de julho de 1988, tomando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior (janeiro de 1988).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos