



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10930.000398/99-22
Acórdão : 201-75.265
Recurso : 115.655

Sessão : 21 de agosto de 2001
Recorrente : SUPERMERCADO BERTÃO LTDA.
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

PIS/FATURAMENTO – DECADÊNCIA – TERMO A QUO – INOCORRÊNCIA – DECRETOS-LEIS NºS 2.445/88 E 2.449/88 – LEI COMPLEMENTAR Nº 07/70 – BASE DE CÁLCULO – FATURAMENTO DO SEXTO MÊS ANTERIOR À HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA, SEM CORREÇÃO MONETÁRIA - Tratando-se de tributo cujo recolhimento indevido se funda na suspensão da execução da legislação regente por Resolução do Senado Federal, o termo *a quo* para contagem do prazo decadencial para pedir a restituição/compensação dos valores é a data em que o contribuinte viu seu direito reconhecido. Frente à suspensão da execução dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, voltou a reger o PIS, desde a publicação das normas declaradas inconstitucionais, a Lei Complementar nº 07/70, e assim, a base de cálculo da contribuição foi o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência da hipótese de incidência, em seu valor histórico não corrigido monetariamente. Possível a compensação do PIS, recolhido indevidamente ou a maior, com tributos administrados pela SRF, exclusivamente nos períodos e valores comprovados com a documentação juntada, ou, subsidiariamente, a restituição dos valores pagos em excesso, tudo nos termos da fundamentação. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **SUPERMERCADO BERTÃO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Antonio Mário de Abreu Pinto.

Sala das Sessões, em 21 de agosto de 2001


Jorge Freire
Presidente


Gilberto Cassali
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Luiza Helena Galante de Moraes, Rogério Gustavo Dreyer, Serafim Fernandes Corrêa, José Roberto Vieira, Roberto Velloso (Suplente) e Sérgio Gomes Velloso.

Iao/cf/mdc



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10930.000398/99-22

Acórdão : 201-75.265

Recurso : 115.655

Recorrente : SUPERMERCADO BERTÃO LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de pedidos de compensação e de restituição protocolizados em 23/03/1999, motivada a contribuinte pelo *"Pagamento indevido do PIS no período de 02/89 a 09/95, por determinação dos Decretos-Leis n^{os} 2445 e 2449/88, considerados inconstitucionais pelo STF"*. Fundamenta, expondo a matéria regulada pela Lei Complementar n^o 07/70, afirmando que, em sua vigência, o PIS tinha vencimento no sexto mês subsequente àquele de apuração; comenta sobre a alteração advinda com os Decretos-Leis n^{os} 2.445/88 e 2.449/88 e a declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Eg. STF dos referidos decretos-leis, bem como sobre a Resolução do Senado Federal que suspendeu sua execução, fundamentando os efeitos da inconstitucionalidade proclamada. Comenta, ainda, sobre os procedimentos de ressarcimento, restituição e compensação, concluindo que possui um crédito proveniente de valores pagos a maior, baseando-se nas Instruções Normativas SRF n^{os} 21/87 e 32/97; requer a compensação do PIS recolhido a maior com débitos vencidos e vincendos de outros tributos; e pleiteia os valores relativos aos períodos de fevereiro de 1990 a setembro de 1995.

O Delegado da DRF em Londrina - PR, às fls. 136/146, decidiu pelo indeferimento do pedido de compensação, ementando assim sua decisão: *"O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário. Os prazos de recolhimento da contribuição ao PIS das empresas vendedoras de mercadorias e mistas são os estabelecidos nas Leis n^{os} 7.691/88, 8.218/91, 8.383/91 e alterações posteriores. Não se comprovando recolhimentos em montante superior ao efetivamente devido, não há direito creditório em favor da requerente."* Afirma haver ocorrido a decadência em relação às parcelas recolhidas antes de cinco anos anteriores ao pedido; afirma, ainda, serem válidas as leis que alteraram a LC n^o 07/70; e refere-se ao Parecer PGFN n^o 437/98.

Inconformada, a empresa apresentou sua Impugnação de fls. 150/169, aduzindo não se tratar de decadência, mas de prescrição; observando que pleiteou compensação e não restituição; que trata da contribuição que gerou seu pretensão crédito, tecendo comentários sobre o PIS, ao fundamento de que sua base de cálculo era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem atualização monetária entre a época do faturamento e a época em que era devida a contribuição, trazendo precedentes nesta linha; defendendo o prazo prescricional de sua ação de repetição/compensação do PIS, coadunando com o entendimento de que o prazo



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10930.000398/99-22
Acórdão : 201-75.265
Recurso : 115.655

prescricional é de dez anos (cinco mais cinco) nas ações que versem tributos lançados por homologação; defendendo, ainda, a aplicação do prazo previsto no art. 10 do Decreto-Lei nº 2.052/83; fundamentando seu direito de compensar administrativamente no art. 66 da Lei nº 8.383/91, e no Decreto nº 2.138/97, bem como afirmando haver amparo constitucional para a compensação; diferenciando prescrição e decadência; e, por último, pugnando pelo provimento do recurso.

Resolveu, então, o Delegado da DRJ em Curitiba - PR, às fls. 171/186, indeferir a solicitação de restituição/compensação do PIS, ao fundamento de que: "O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito (...) O fato gerador da contribuição para o PIS é o faturamento do próprio período de apuração e não o do sexto mês a ele anterior (...) Normas legais supervenientes alteraram o prazo de recolhimento da contribuição para o PIS, previsto originariamente em seis meses (...) Por expressa previsão legal, atualiza-se monetariamente a contribuição devida". Entende não haver direito creditório, embasando, assim, sua decisão nos arts. 165, I, e 168, I, do CTN, e no Ato Declaratório SRF nº 096/99, de 26 de novembro de 1999, e, com arrimo nos arts. 100, I, e 103, I, do CTN, informa do caráter vinculante para a administração tributária do ato normativo referido para afirmar operada a decadência; quanto ao PIS, afirma que o "prazo de recolhimento" estabelecido na LC nº 07/70 foi modificado, o qual antes era de seis meses, pela exegese que faz do parágrafo único do art. 6º da referida LC. Decide por afirmar que "o fato gerador do PIS é a operação de venda ou prestação de serviço em um determinado mês, vale dizer, do mês da base de cálculo". Relembrando as posteriores leis que trataram da matéria, ressalta que a suspensão da eficácia dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, apesar de restabelecerem a sistemática da LC nº 07/70, não "elide a aplicação das demais normas legais existentes no ordenamento jurídico e compatíveis com a legislação restabelecida". Cita o Parecer PGFN/CAT/nº 437/1998, trazendo seus argumentos para sustentar a correção monetária.

Em Recurso Voluntário de fls. 189/218, a recorrente manifesta sua inconformidade com a decisão atacada, apresentando suas razões, fundamentando que se trata de prazo de prescrição e não de decadência; que pleiteou compensação e não restituição, tecendo comentários acerca de ambos os institutos e fundamentando sua pretensão; e que o prazo prescricional para o contribuinte pedir a restituição do indébito tributário, em caso de tributo lançado por homologação, é de dez anos, seguindo entendimento do STJ, e também que, igualmente, é de dez anos referido prazo prescricional da ação de repetição do PIS com fundamento no art. 10 do Decreto-Lei nº 2.052/83. Ventila, ainda, a tese de que o termo *a quo* do prazo de prescrição é a data da publicação do acórdão do STF que declarou a inconstitucionalidade da lei que instituiu o gravame; que trata da contribuição que gerou seu



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10930.000398/99-22

Acórdão : 201-75.265

Recurso : 115.655

pretendo crédito, comentando o PIS, ao fundamento de que a base de cálculo era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem atualização monetária entre a época do faturamento e a época em que era devida a contribuição, trazendo precedentes jurisprudenciais do STJ e do Conselho; fundamenta seu direito de compensar administrativamente no art. 66 da Lei nº 8.383/91, e no Decreto nº 2.138/97, bem como afirma haver amparo constitucional para a compensação; e pugna pelo provimento do recurso.

É o relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10930.000398/99-22
Acórdão : 201-75.265
Recurso : 115.655

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR GILBERTO CASSULI

O recurso voluntário é tempestivo, dele conheço.

A empresa contribuinte, ora recorrente, pretende a restituição/compensação dos valores indevidamente recolhidos, referentes ao PIS, nos períodos que menciona com outros tributos vencidos e vincendos. Resta claro o entendimento da empresa de que pagou tributo indevidamente por haver procedido conforme os ditames dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, os quais, porém, foram declarados inconstitucionais pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, e tiveram sua execução suspensa pelo Senado Federal, assim, teria, por corolário, a Lei Complementar nº 07/70 voltado a reger a exação em foco.

DA PRESCRIÇÃO E DA DECADÊNCIA – INOCORRÊNCIA DO TERMO A QUO DO PRAZO PARA PEDIR A COMPENSAÇÃO

Constata-se que o indeferimento do pleito da contribuinte pelas autoridades administrativas tem, basicamente, dois fundamentos, quais sejam, declarar decaído o direito de pedir a restituição referente a determinado período, e entender que os dispositivos que regem a matéria do PIS determinam que o fato gerador do tributo é o faturamento do próprio mês, sendo que anteriormente havia uma postergação do recolhimento em seis meses, modificada por legislação superveniente.

No que tange à questão da decadência, fulcram parte do indeferimento da solicitação administrativa no art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, bem como no Ato Declaratório SRF nº 096/99. Não obstante a lógica adotada na premissa da autoridade, a decisão ora atacada não pode prosperar.

A decisão da Delegacia da Receita Federal de ter como decaído o direito de pedir a restituição referente às parcelas anteriores a determinado período que menciona, por ser o processo em exame protocolizado em prazo superior a cinco anos da data dos referidos recolhimentos (cujos atos pretende a autoridade gerem a extinção do crédito tributário), é manifestamente contrária ao nosso entendimento.

A prescrição quinquenal é segurança jurídica. A questão surge quando se enfrenta o prazo *a quo*, e aí há que se levar em conta se a parte estaria juridicamente possibilitada



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10930.000398/99-22
Acórdão : 201-75.265
Recurso : 115.655

a pedir e dormiu ou se isto não era possível. Nos presentes autos, sem que houvesse certeza jurídica, era inócuo o pedido.

Conforme entendimento que adotamos em matéria análoga, curvando-nos à tese defendida pelo eminente Conselheiro Antonio Mário de Abreu Pinto, entre outros, e acompanhando o entendimento adotado por esta Primeira Câmara, vemos que deve o termo a quo do prazo ser o momento da publicação da Resolução do Senado Federal que fez surgir o direito do contribuinte ter restituídos os valores recolhidos a maior.

Isto porque, quando do pagamento da exação em tela, era devida nos moldes em que exigida pela lei em vigor, sendo que a legislação tributária era aplicável. Destarte, os contribuintes efetuaram os recolhimentos ao PIS aplicando a base de cálculo e tempo de recolhimento exigidos nos períodos de apuração ocorridos, *ex vi* do princípio da constitucionalidade das leis.

Entretanto, quando do julgamento, pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, do Recurso Extraordinário nº 148.754-2/210-RJ, o Pretório Excelso, incidental e definitivamente, declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

Então, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição da República Federativa do Brasil de 05/10/1988, o Senado Federal, pela Resolução nº 49, de 09/10/1995, suspendeu a execução dos referidos decretos-leis, ato que tem eficácia *erga omnes* e efeitos *ex tunc*.

A Administração Pública passou, assim, a observar o dispositivo contido na referida Resolução nº 49, de 1995, do Senado Federal, nos termos do art. 1º, § 2º, do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997.

Surgiu, a partir desse momento, efetivamente, o direito de os contribuintes postularem perante a Administração Tributária a restituição dos valores recolhidos indevidamente.

O Parecer COSIT nº 58, de 27 de outubro de 1998, estabeleceu que "*somente são passíveis de restituição os valores recolhidos indevidamente que não tiverem sido alcançados pelo prazo decadencial de 5 (cinco anos), contado a partir da data do ato que conceda ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição*" (sic).

Também historiou a Coordenação-Geral do Sistema da Tributação, no referido Parecer, em suas conclusões, no item 32.3, *c*, que, para os casos como o que examinamos, o termo inicial do prazo decadencial de 05 anos para o pedido de restituição/compensação de



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10930.000398/99-22
Acórdão : 201-75.265
Recurso : 115.655

tributos cobrados com base em lei declarada inconstitucional pelo Eg. STF é a data da publicação da Resolução do Senado nº 49/1995, citando se tratar do caso do inciso VIII da MP nº 1.699-40/1998, em que estavam consignados a dispensa de constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim o cancelamento do lançamento e da inscrição, relativamente à parcela da Contribuição ao Programa de Integração Social exigida na forma dos Decretos-Leis nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e 2.449, de 21 de julho de 1988, na parte que excedesse o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 07, de 07 de setembro de 1970, e alterações posteriores.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Parecer/PGFN/CAT nº 678/99, tratou da matéria, trazendo considerações acerca de temas cuidados no Parecer COSIT nº 58 de 1998 e, especialmente no que tange ao prazo para a repetição do indébito, aquele parecer apresentou conclusões divergentes deste.

Muito elucidativa, em relação à matéria, a Nota MF/SRF/COSIT nº 32, de 16 de julho de 1999, que em seu item 10, busca resolver a controvérsia instaurada:

“O entendimento aqui defendido, em resumo, toma por premissa o fato de que o prazo para o contribuinte pleitear a restituição somente se iniciaria quando ele tivesse o **efetivo direito de pleiteá-la**, ou, em outras palavras, quando houvesse condições de a Administração poder efetivamente apreciá-la ...”. (grifamos)

Não resta dúvida de que o prazo será sempre o do art. 168, I, do CTN, a não ser que lei complementar o modifique. O prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário é o do art. 173 do CTN, em atenção ao princípio do ato vinculado, que obriga o Fisco a notificar o contribuinte faltoso desde então.

Já o contribuinte, como dito, para que pudesse requerer o que entende de direito, não podia basear-se em expectativa de direito, mormente em se tratando de recolhimento indevido, porém, exigido por lei vigente. Destarte, somente quando tal lei deixou de ser exigível, com a suspensão de sua execução pelo Senado Federal, é que ficou afastada a iniquidade da pretensão e consolidado o direito de pleitear a restituição do, agora sim, indébito.

É dizer, o recolhimento foi efetuado a maior não por erro do contribuinte, mas por exigência legal, eis que devido em face da legislação tributária aplicável. Portanto, somente a partir da publicação da Resolução do Senado Federal nº 49/1995 é que surgiu ao contribuinte o direito de restituir ou compensar a diferença recolhida indevidamente, que, então, se tornou indevida, nos termos do inciso I do art. 165 do Código Tributário Nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10930.000398/99-22
Acórdão : 201-75.265
Recurso : 115.655

Por isso, este é o termo inicial do prazo decadencial que corre contra o contribuinte para exercer seu direito de ação, em face do Estado, buscando a restituição do tributo recolhido indevidamente.

A situação dos autos nos leva à seguinte conclusão: tendo a Resolução do Senado Federal nº 49/1995 sido publicada em 09/10/1995 e tendo o pedido de restituição/compensação sido protocolizado antes do decurso de prazo de cinco anos, não se encontra decaído o direito de o contribuinte pedir a devolução ou compensação de quaisquer valores recolhidos indevidamente ou a maior nos períodos mencionados.

DO PRAZO PRESCRICIONAL

Há entendimento, trazido pela ora recorrente, no sentido de que o prazo prescricional para a pretensão de repetição/compensação seria, nos casos aplicáveis, o do art. 10 do Decreto-Lei nº 2.052/83. Não comungamos desse pensamento, porque afronta manifestamente a Carta Magna.

De maneira superficial, diz-se que a decadência trata do perecimento do direito, mesmo maculando o direito material, ao passo que a prescrição cuida do desaparecimento, também pelo transcurso de lapso temporal, do direito de ação, direito formal.

O CTN, como é cediço, fixa em 05 (cinco) anos o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, como se infere da leitura de seus arts. 150, § 4º, e 173, bem como também fixa em 05 (cinco) anos o prazo prescricional para a repetição do indébito ou para a cobrança dos créditos da Fazenda Pública, respectivamente, chumbados nos arts. 168 e 173; a variação dos prazos reside em seus termos iniciais.

De outra banda, inovando no ordenamento jurídico, como também fez a Lei nº 8.212/91, no art. 45, dispondo que a Seguridade Social teria o prazo de 10 (dez) anos para constituir seus créditos, o Decreto-Lei nº 2.052/83, em seu art. 10, estabeleceu que a ação para cobrança das Contribuições devidas ao PIS e ao PASEP prescreveria no prazo de dez anos, contados a partir da data prevista para seu recolhimento.

Entretanto, a Constituição da República Federativa do Brasil, na alínea *b* do inciso III do art. 146, reza que somente a lei complementar pode estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, **prescrição e decadência tributários.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10930.000398/99-22
Acórdão : 201-75.265
Recurso : 115.655

Diante deste confronto de normas, a conclusão acertada, segundo entendemos, é simples. Porque o CTN, após o advento da Carta Política, detém eficácia de lei complementar, tratando de matérias colocadas pela Constituição Federal sob reserva desta espécie legislativa.

Estando as normas gerais em matéria de legislação tributária devidamente estabelecidas em lei hoje aceita como de eficácia de lei complementar, evidentemente, não pode uma lei ordinária inovar no ordenamento jurídico afrontando a Carta Magna, ou um decreto-lei (pertencente à normatização anterior à CF/88) ser aceito cuidando do tema de outra forma, por tratar de assunto reservado à espécie de lei diversa, havendo interferência do legislador ordinário ou do Poder Executivo, e, no caso em análise, não recepção pela nova ordem constitucional.

Assim, por força do princípio da reserva absoluta da lei complementar, não pode ser aplicável, tanto o prazo decadencial de 10 (dez) anos para a constituição de créditos tributários atinentes à Seguridade Social, como pretensamente estabelece o art. 45 da Lei nº 8.212/91, quanto o prazo previsto no art. 10 do Decreto-Lei nº 2.052/83, não recepcionado, neste particular, porque a todas as contribuições sociais se aplica o disposto no art. 146, III, b, da CF/88, e, portanto, os prazos decadencial e prescricional são aqueles chumbados no Código Tributário Nacional.

Com efeito, quanto ao prazo de prescrição, em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como o é a Contribuição ao PIS, tendo em conta o sujeito passivo ter o dever de antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, há outra discussão que merece abordagem. Firmamos convicção a esse respeito na esteira da tese esposada pelo ilustre Conselheiro José Roberto Vieira.

Nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, o Fisco tem o prazo de 05 (cinco) anos para homologar expressamente o "lançamento" (que é ato privativo da autoridade fiscal), após o qual ter-se-á tacitamente homologado o lançamento e, então, definitivamente extinto o crédito tributário. Somente a partir da efetiva extinção do crédito tributário, operada a decadência para a Fazenda Pública constituir-lo, é que começa a fluir o prazo de prescrição para o contribuinte buscar a restituição, nos termos do art. 168, I, do mesmo diploma legal.

Assim, tem-se que, na prática, a prescrição opera-se decorridos 05 anos da extinção do crédito tributário, a qual, no caso do tributo em exame, somente ocorre com a homologação do Fisco. Sem homologação expressa, a extinção do crédito tributário ocorre tacitamente decorridos 05 anos do fato gerador. Prescreve, então, o direito de o contribuinte buscar a restituição de valores recolhidos a maior somente após o decurso de 10 anos da



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10930.000398/99-22
Acórdão : 201-75.265
Recurso : 115.655

ocorrência do fato gerador. Nesse sentido, para o qual pende a jurisprudência dominante, há várias decisões, dentre as quais citamos: REsp nºs 48.105/PR e 70.480/MG.

Nos filiamos ao entendimento do Emérito Conselheiro José Roberto Vieira e comungamos da juridicidade de sua tese, de forma que a vemos aplicável aos casos concretos onde fatos ou atos supervenientes, competentes para marcar o prazo a quo, não hajam ocorrido, e que precipitem a contagem prescricional, como é o caso dos autos em apreciação, que teve seu teor apreciado por Resolução expressa do Senado Federal.

DA SEMESTRALIDADE DO PIS

Estabelecido que nenhum dos recolhimentos objetos do pedido de restituição/compensação foi alcançado pela decadência, passamos a tecer as necessárias considerações acerca da chamada semestralidade do PIS, que, por força da suspensão da execução dos Decretos-Leis nºs 2.445, de 26/06/1988, e 2.449, de 21/07/1988, pela Resolução nº 49, de 09/10/1995, do Senado Federal, voltou a ser aplicada nos termos da Lei Complementar nº 07, de 07/09/1970.

A Lei Complementar nº 07/70 instituiu o Programa de Integração Social – PIS, tendo por escopo a promoção da integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas, executado o programa mediante um Fundo de Participação, constituído por duas parcelas. A parcela que nos interessa, no exame dos autos em apreciação, trata-se de contribuição das empresas com seus próprios recursos, calculados com base no faturamento, nos termos da alínea *b* do art. 3º do referido diploma legal. Estabelece, então, o art. 6º:

“Art. 6º. A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea “b” do art. 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.” (grifamos)

A chamada semestralidade do PIS/Faturamento está consubstanciada exatamente neste dispositivo legal, haja vista estabelecer a lei que a base de cálculo da contribuição será o faturamento contabilizado pelo contribuinte no sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador. É cristalina, portanto, a mens legis, prescrevendo que a alíquota da exação será aplicada, para aferição mensal do montante devido a título de PIS, sobre o faturamento de seis



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10930.000398/99-22
Acórdão : 201-75.265
Recurso : 115.655

meses anteriores à ocorrência da hipótese de incidência. É, portanto, o faturamento do sexto mês anterior ao fato gerador *in concreto* que configura a base de cálculo.

Também é de se ressaltar que a Lei Complementar nº 07/70 não fez menção alguma à correção monetária da base de cálculo do PIS. Estabeleceu somente que a contribuição de julho seria calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente.

Assim, à falta de previsão legal, evidentemente, não cabe qualquer pretensão à correção monetária do faturamento de seis meses anteriores à ocorrência da hipótese de incidência, para então ser aplicada a alíquota correspondente e obter-se o montante devido a título de PIS. E afirmamos isto por dois motivos, quais sejam, a falta de previsão legal não permite que se corrija monetariamente, e, talvez mais relevante, foi exatamente a não correção monetária do valor apurado como faturamento no sexto mês anterior ao fato gerador *in concreto* que o legislador pretendeu que fosse a base de cálculo. É dizer, a vontade da lei era que a base de cálculo não fosse corrigida.

Da exegese que afirmamos, é totalmente descabida, com a devida vênia aos respeitáveis entendimentos em contrário, qualquer atual conclusão que, a pretexto de interpretar a norma, pretenda emprestar caráter de postergação do prazo de recolhimento do tributo ao parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 07/70. Igualmente descabida a tentativa de determinação de correção monetária da base de cálculo, à míngua de expressa determinação legal. Ainda devemos frisar que também não pode prevalecer a alegação de que alguma lei alterou a sistemática da semestralidade antes da edição da MP nº 1.212/1995, como fundamentamos.

E, realmente, sempre foi na esteira da interpretação trazida que os recolhimentos foram realizados, tendo em conta que, anteriormente à deflagração de uma galopante inflação, também era este o entendimento da Fazenda Pública, como se denota de atos adiante mencionados, v. g. o Parecer Normativo CST nº 44/80.

Com o advento da Lei Complementar nº 17, de 12/12/1973, houve acréscimo de um adicional na parcela do PIS/Faturamento.

Posteriormente, os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, ainda sob a égide da Constituição Federal de 1969, alteraram, substancialmente, a sistemática de apuração do PIS, estabelecendo, especialmente, redução da alíquota, ampliação do conceito de faturamento que define a base de cálculo e modificação do prazo de recolhimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10930.000398/99-22
Acórdão : 201-75.265
Recurso : 115.655

Entretanto, referidos decretos-leis foram declarados inconstitucionais pela Suprema Corte, por impossibilidade de trato das matérias neles veiculadas por meio daqueles instrumentos normativos. Ante essa declaração de inconstitucionalidade, o Senado Federal, em 09/10/1995, publicou a Resolução nº 49, que suspendeu a execução dos mencionados decretos-leis.

Frente a isto, voltou a reger a exação em foco, desde a publicação da norma declarada inconstitucional, a Lei Complementar nº 07/70, com todos os seus consectários. Um deles, inequivocamente, é o surgimento do direito de os contribuintes repetirem eventuais valores recolhidos indevidamente, ou a maior, por força da norma que foi retirada do ordenamento jurídico com efeitos *ex tunc*. É exatamente diante deste pleito que nos encontramos.

Após a promulgação da nova Carta Política, efetivamente, ocorreram diversas alterações na legislação de regência do PIS, a saber, especialmente as Leis nºs 7.691/88, 7.799/89, 8.012/90, 8.019/90, 8.218/91, 8.383/91, 8.850/94, 9.065/95 e 9.069/95, e, finalmente, a conhecida Medida Provisória nº 1.212/1995, que, após sucessivas reedições, foi convertida na Lei nº 9.715/98.

Porém, contrariamente ao que pretende a Receita Federal, antes da MP nº 1.212/1995, nenhuma das legislações acima referidas produziu substanciais modificações na sistemática do PIS, eis que alteraram apenas prazo de recolhimento ou indexaram a contribuição **após a ocorrência da hipótese de incidência**, até o efetivo recolhimento, porém, nunca alteraram a **determinação do faturamento que constituía a base de cálculo** ou indexaram esse faturamento a qualquer índice atualizador. Também, nesse interregno, não houve alteração da base de cálculo estabelecida no parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 07/70, permanecendo incólume, neste aspecto, como sendo o faturamento do sexto mês anterior à hipótese de incidência.

Vamos ao encontro da posição do STJ, quando se manifestou no julgamento do Resp nº 240.936/RS, Relator o Eminentíssimo Ministro José Delgado, cuja ementa (DJU de 15/05/2000) transcrevemos parcialmente:

“PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO INEXISTENTE. VIOLAÇÃO AO ART. 565, II, QUE SE REPELE. CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE: PARÁGRAFO ÚNICO, DO ART. 6º, DA LC 07/70. MENSALIDADE: MP 1.212/95.

...



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10930.000398/99-22
Acórdão : 201-75.265
Recurso : 115.655

3 - A base de cálculo da contribuição em comento, eleita pela LC nº 07/70, 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).

4 - Recurso especial parcialmente provido". (grifamos)

Pela observação deveras pertinente e conclusiva de Marcelo Ribeiro de Almeida, constatamos com propriedade que:

*"Por outro lado, nenhuma norma foi estabelecida no sentido de indexar a base de cálculo do PIS. Todas as normas de indexação referem-se à conversão do valor devido a título do PIS/Pasep a partir da ocorrência do fato gerador até a data legalmente prevista para o recolhimento da contribuição"*¹. (grifamos)

Pelo exposto, parece-nos claro que, em toda a vigência da Lei Complementar nº 07/70, a Contribuição ao PIS era calculada mediante a aplicação da respectiva alíquota sobre o faturamento contabilizado no sexto mês anterior à ocorrência da hipótese de incidência, sem processar-se qualquer correção monetária desse faturamento, que configura a base de cálculo, nos termos do parágrafo único do art. 6º da referida Lei Complementar. Essa sistemática, como dito alhures, somente foi modificada com a inovação provocada pela Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, quando, então, a contribuição passou a ser apurada mensalmente e, assim, com base no faturamento do mês anterior.

Em que pese toda a argumentação esposada, cediça da Fazenda Pública, o Fisco passou a suscitar questões que enviesam a melhor interpretação do tema, entendimento que, inclusive, foi sempre adotado pelos sujeitos da obrigação tributária que analisamos.

A afirmação de que a Lei nº 7.691/88 teria revogado o art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70, não é aceitável, porque somente determinou a "*conversão em quantidade de Obrigações do Tesouro Nacional – OTN, do valor (...) das contribuições para o (...) PIS (...) no 3º (terceiro) dia do mês subsequente ao do fato gerador*". Determinou, ainda, a

¹ ALMEIDA, Marcelo Ribeiro de. PIS/Faturamento – Base de Cálculo: O Faturamento do Sexto Mês Anterior ao Fato Gerador sem a Incidência de Correção Monetária – Análise da Matéria à Luz do seu Histórico Legislativo. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo, março de 2001. nº 66



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10930.000398/99-22
Acórdão : 201-75.265
Recurso : 115.655

sujeição à correção monetária do recolhimento da Contribuição para o PIS efetuado no prazo “até o dia 10 (dez) do 3º (terceiro) mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador (...)”.

Assim, facilmente concluímos que a indexação em OTN, e a determinação de correção monetária, somente incidem sobre a contribuição já aferida. É dizer, a correção monetária e a conversão em OTN somente ocorrem, nos termos desta lei, após a ocorrência do fato gerador, não alcançando, obviamente, o faturamento que determina a base de cálculo, e é aquele apurado no sexto mês anterior.

Também a alegação de se tratar o dispositivo contido no bojo do art. 6º da Lei Complementar nº 07/70 de prazo para recolhimento é absurda, porque seu parágrafo único é inequívoco em estabelecer claramente um critério para a definição da obrigação, particularmente quanto ao aspecto mensurável da hipótese de incidência, qual seja, o faturamento do sexto mês anterior.

O prazo para o recolhimento foi inicialmente determinado pela Norma de Serviço CEF/PIS nº 2/71 como sendo o dia 10 de cada mês. Assim, também por aqui não se pode entender o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 07/70 como prazo de recolhimento, eis que existente norma jurídica que estabeleceu termo para a liquidação da obrigação.

Não se pode falar em vencimento do prazo de recolhimento antes mesmo de nascida a obrigação, o que se verificaria na hipótese inversa, pretendida pelo Fisco, porque, imaginando se tratar de prazo de recolhimento, o PIS de julho de 1971 seria devido a partir de janeiro do mesmo ano. A obrigação fiscal não poderia prever um prazo de liquidação anterior mesmo à sua concretude fática e temporal. Corroborava esse entendimento a sucessiva modificação que a legislação efetivou no prazo de recolhimento, sem contudo alterar a sistemática de apuração do tributo pela aplicação da base de cálculo como estabelecida no art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70.

Já com relação à pretensão da Fazenda de corrigir monetariamente a base de cálculo desde a sua apuração, que é quando se contabiliza o faturamento no sexto mês anterior, até o momento definido em lei para que o tributo seja aferido, quando da ocorrência do fato gerador e conseqüente aplicação da alíquota correspondente sobre a base de cálculo (no valor histórico apurado), igualmente inviável que logre êxito.

Neste particular, tão diversos são os fundamentos quanto é grande a divergência de entendimentos encontrada. Porém, vemos a situação sob o prisma da interpretação sistêmica.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10930.000398/99-22
Acórdão : 201-75.265
Recurso : 115.655

À míngua de previsão legal para a correção monetária pretendida, estar-se-ia diante de reajuste da base de cálculo, configurando manifesto aumento indevido da carga tributária. Há entendimento a afirmar que se trata a sistemática da semestralidade do PIS de um benefício ao contribuinte, atenuando sua carga tributária. Indiferente neste momento, porque a simples inexistência de norma legal prevendo a correção monetária da base de cálculo já configura óbice mais do que suficiente para fundamentar sua impossibilidade. Até porque, foi exatamente esta a intenção do legislador, que intentou beneficiar o contribuinte com a não determinação de correção monetária.

Nesta esteira de pensamento, o ilustre Ministro Paulo Gallotti, ao proferir seu voto no REsp nº 248.841-SC, assim colocou-se, objetivamente:

“Assim, adiro à compreensão de que o reajuste da base de cálculo do PIS, à míngua de expressa disposição legal, configura aumento indevido da carga tributária.

Da mesma forma, comungo com a tese de que o modo atípico como disciplinado o recolhimento do PIS demonstra a expressa vontade do legislador de beneficiar o contribuinte, ao adotar como base de cálculo a faturamento de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador, o que fez dentro da competência constitucional que lhe é cometida.”

Ademais, esta postura adotada agora pelo Fisco, no Parecer nº 437/98 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, contraria frontalmente seu entendimento anterior, esposado no Parecer Normativo CST nº 44/80, quando, então, concluiu favoravelmente à não incidência de correção monetária. E essa nova interpretação do Fisco não pode ser aplicada retroativamente, *ex vi* da Lei nº 9.784/99, art. 2º, XIII, remetendo-nos aos princípios da moralidade, da publicidade e da segurança jurídica.

Não é outra tese a amparada pela Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, como se denota da esclarecedora ementa a seguir transcrita, de lavra do culto Conselheiro Jorge Freire, ao relatar o Recurso nº 110.966, Processo nº 10980.011859/97-07, pontificando:

“PIS – A base de cálculo do PIS corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador (Precedentes do STJ – Respeciais 240.938/RS e 255.520/RS – e CSRF – Acórdão CSRF/02-0.871, de 05/06/2000). Recurso voluntário provido.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10930.000398/99-22
Acórdão : 201-75.265
Recurso : 115.655

Ademais, a Primeira Seção do Egrégio Superior Tribunal de Justiça pacificou a matéria, ao julgar, em 29/05/2001, o REsp nº 144.708, Relatora a ilustre Ministra Eliana Calmon, quando decidiram os eminentes Ministros haver sido alterada a base econômica para o cálculo do PIS somente pela Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, eis que o diploma em referência disse, textualmente, que o PIS seria apurado mensalmente, com base no faturamento do mês. Entendeu o Eg. STJ, assim, que da data de sua criação até o advento da MP nº 1.212/95, a base de cálculo do PIS/Faturamento manteve a característica da semestralidade, e que não cabe correção monetária sobre esta base de cálculo, nos recolhimentos com bases semestrais, antes do advento da referida medida provisória.

Destarte, concluímos, pelos fundamentos expostos, que, durante o período em que a Lei Complementar nº 07/70 teve vigência, a base de cálculo da Contribuição ao PIS foi o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência da hipótese de incidência, em seu valor histórico, não corrigido monetariamente.

Por corolário, os valores recolhidos à luz dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, podem ser objeto de restituição/compensação, tendo em conta a Resolução nº 49, de 1995, do Senado Federal, que lhes suspendeu a execução, fazendo vigorar, em todo o período compreendido no objeto deste pleito, a Lei Complementar nº 07/70, tendo, por consequência, a aplicação da sistemática de apuração do PIS estabelecida no seu art. 6º, parágrafo único.

DA COMPENSAÇÃO – DA RESTITUIÇÃO

Assim, entendo procedente a pretensão da contribuinte de compensar os valores recolhidos indevidamente ao PIS, efetuados nos termos dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, tendo em conta os dispositivos acima referidos, que possibilitaram aos contribuintes pleitear a restituição desses valores.

Nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383/91, o contribuinte pode efetuar a compensação dos valores referentes a tributos pagos indevidamente ou a maior. Assim, cabível a pretensão da empresa ora recorrente de compensar os valores constantes dos documentos juntados referentes ao recolhimento do PIS, eis que indevidos porque se aplicou sistemática diferente da Lei Complementar nº 07/70, que vigorou no período.

O STJ já se manifestara, diversas vezes, no sentido de somente admitir a compensação de tributos de mesma espécie e mesma destinação orçamentária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10930.000398/99-22
Acórdão : 201-75.265
Recurso : 115.655

Porém, refletindo sobre a matéria, à luz dos dispositivos legais aplicáveis à espécie, e curvando-se ao entendimento dominante deste respeitável Conselho, posicionamo-nos no sentido de permitir que o contribuinte possa compensar seu crédito com quaisquer outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, pelas razões que trazemos à lume.

A Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de maio de 1997, em seu art. 12, § 1º, estabelece que *"a compensação será efetuada entre quaisquer tributos ou contribuições sob a administração da SRF, ainda que não sejam da mesma espécie nem tenham a mesma destinação constitucional"*. Assim, com fulcro neste dispositivo legal, e seguindo o entendimento da Primeira Câmara, entendo possível a compensação requerida de créditos decorrentes do recolhimento indevido da Contribuição ao PIS com quaisquer outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

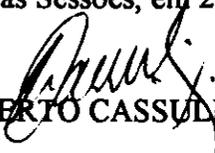
Diante do entendimento de que é possível a compensação dos valores pagos indevidamente, conforme fundamentação já exposta, entendemos também procedente o pedido de, subsidiariamente, ter a ora recorrente restituída a quantia recolhida a maior, igualmente atrelada à documentação juntada, conforme DARFs que instruem os autos.

Com relação ao Ato Declaratório SRF nº 96, de 26 de novembro de 1999, entendemos inaplicável ao caso em tela, sem sequer adentrar novamente no mérito da questão, já discutida alhures, eis que o pedido de restituição/compensação foi realizado anteriormente à data da declaração do Sr. Secretário da Receita Federal.

Pelo exposto, e por tudo mais que dos autos consta, voto pelo provimento do recurso voluntário interposto pela empresa ora recorrente para assegurar-lhe seu direito à compensação do PIS indevidamente recolhido, nos termos de legislação que teve sua execução suspensa, devendo ser aplicada a Lei Complementar nº 07/70, com tributos administrados pela SRF, exclusivamente nos períodos e valores comprovados com a documentação juntada, ou, subsidiariamente, seu direito à restituição dos valores pagos em excesso, tudo nos termos da fundamentação. Ressalvado o direito de a Receita Federal verificar o efetivo recolhimento e os cálculos.

É como voto.

Sala das Sessões, em 21 de agosto de 2001


GILBERTO CASSULI