



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10980.004092/00-65

Acórdão : 201-74.161

Sessão : 07 de dezembro de 2000

Recurso : 114.812

Recorrente : SUPERMERCADOS COLETÃO LTDA.

Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

PIS - 1 - PRAZO DE RECOLHIMENTO - Na forma das Leis Complementares nº 07, de 07.09.70, e 17, de 12.12.73, a Contribuição para o PIS/Faturamento tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o faturamento de seis meses atrás, sendo apurado mediante aplicação da alíquota de 0,75%. Alterações introduzidas pelos Decretos-Leis nº 2.445 e 2.449, de 1988, não acolhidas pelo STF (RE nº 240.938/RS do Ministro José Delgado). **2 - COMPENSAÇÃO** - É facultado ao contribuinte compensar débitos tributários com créditos oriundos de pagamentos a maior ou indevidos de tributos e contribuições federais (artigo 66 da Lei nº 8.383/91). **3 - VIA JUDICIAL** - A existência de ação judicial extinta, se subsume aos argumentos do Parecer PGFN/CRJ nº 2.070, de 10.12.97.4 - DECADÊNCIA - Extingue-se em cinco anos o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, criado pela Lei Complementar nº 07/70, na forma do artigo 173, I, do CTN. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: SUPERMERCADOS COLETÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 2000

Luiza Helena Galante de Moraes
Presidenta e Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Valdemar Ludvig, Rogério Gustavo Dreyer, Ana Neyle Olímpio Holanda, Serafim Fernandes Correa, Antonio Mário de Abreu Pinto e Sérgio Gomes Velloso.

Eaai/ovrs



Processo : 10980.004092/00-65

Acórdão : 201-74.161

Recurso : 114.812

Recorrente: SUPERMERCADOS COLETÃO LTDA

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 321/324 em decorrência da falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS relativo aos períodos de apuração 08 a 10/90, 12/90, 04/91 a 10/92, 01 e 02/93, 04 a 11/93, 01 a 03/94, 05/94, 07/94 a 12/96, 03 e 05/97. Como multa de ofício exigida isoladamente, exige-se o recolhimento referente aos períodos de apuração de 01/97 a 02/98 às fls. 320.

A contribuinte impugnou o lançamento (fls. 331/356) requerendo:

- “a) Sejam desconsiderados da presente autuação os valores anteriores a 09/06/93, uma vez que já foram fulminados pela prescrição, não podendo a Fazenda Nacional exigí-los;
- b) seja deferida a prova pericial, prova esta indispensável para identificar com precisão a base de cálculo e alíquotas corretas, bem como para demonstrar que, de acordo com os pagamentos efetuados, não há crédito tributário a ser exigido pelo Auto de Infração, ora hostilizado;
- c) seja desconstituído o presente Auto de Infração, reconhecendo-se a possibilidade da compensação dos valores recolhidos indevidamente do PIS, nos termos dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, com as parcelas vincendas do próprio PIS, nos termos da Lei Complementar 7/70;
- d) sejam considerados, para efeito de levantamento dos créditos a que a impugnante faz jus, os índices expurgados pelos sucessivos planos econômicos;
- e) “*Ad argumentandum tantum*” em sendo considerado como válido o Auto de Infração lavrado, seja desconsiderada a correção dos supostos débitos pela taxa SELIC, bem como sejam desconsideradas as multas de 50% e 75%, pelos motivos anteriormente expostos.”

A autoridade recorrida julgou o lançamento procedente em parte, assim entendendo a decisão (fls. 514/540):

“Assunto: Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS



Processo : 10980.004092/00-65

Acórdão : 201-74.161

Períodos de apuração: 08 a 10/1990, 12/1990, 04/1991 a 10/1992, 01 e 02/1993, 04 a 11/1993, 01 a 03/1994, 05/1994, 07/1994 a 12/1996, 03 e 05/1997.

Ementa: ATIVIDADE DE LANÇAMENTO.

Sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, faz-se necessária sempre que presentes os pressupostos legais.

Ementa: DECADÊNCIA.

Decai em 10 anos o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito correspondente à contribuição para o Programa de Integração Social.

Ementa: AÇÃO JUDICIAL

A existência de ação judicial, em nome da interessada, importa em renúncia às instâncias administrativas quanto à matéria objeto da ação.

Ementa: PIS. PRAZO DE RECOLHIMENTO. ALTERAÇÕES.

Normas legais supervenientes alteraram o prazo de recolhimento da contribuição ao PIS previsto originariamente em seis meses.

Ementa: ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.

Por expressa previsão legal, atualiza-se monetariamente a contribuição devida mediante conversão em número de Obrigações do Tesouro Nacional (OTN), BTN Fiscal ou Unidades Fiscais de Referência (Ufir).

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Não cabe à autoridade administrativa decidir pela constitucionalidade, ou ilegalidade, de normas legais vigentes por tratar-se de competência exclusiva do Poder Judiciário.

Ementa: JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Cobram-se juros de mora por percentual à taxa Selic por previsão expressa do art. 13 da Lei nº 9.065/1995, artigo 26 da Medida Provisória nº 1.542/1996 e § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Ementa: MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL.

Os percentuais de multa de lançamento de ofício de 50 e 75% são os legalmente previstos, não cabendo a discussão de seu valor no âmbito administrativo.

Ementa: PERÍCIA.

Considera-se não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos legais.

Assunto: Multa Exigida Isoladamente.

Períodos de apuração: 01/1997 a 02/1998.

Ementa: MULTA ISOLADA. DCTF. VALORES CONFESSADOS.

A confissão de dívida mediante “Saldo a Pagar Declarado” em Declaração de Tributos e Contribuições Federais (DCTF) impossibilita a exigência da multa de ofício isolada de 75% por falta de pagamento ou recolhimento de valor lançado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10980.004092/00-65

Acórdão : 201-74.161

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

Cientificado em 17/04/00, a autuada interpôs recurso voluntário em 18/05/00, às fls. 568 a 594, repisando os pontos expendidos na peça impugnatória, requerendo que:

- a) Preliminarmente, seja extinto o processo administrativo fiscal, eis que vai de encontro a decisão judicial proferida favoravelmente à Recorrente;
- b) Seja deferida a prova pericial, prova esta indispensável para identificar com precisão a base de cálculo e alíquotas corretas, bem como para demonstrar que, de acordo com os pagamentos efetuados, não há crédito tributário a ser exigido pelo Auto de Infração ora hostilizado;
- c) Seja desconstituído o auto de infração, reconhecendo-se a possibilidade da compensação dos valores recolhidos indevidamente do PIS, nos termos dos Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88, com as parcelas vincendas do próprio PIS, nos termos da Lei Complementar 7/70, julgando pela procedência do presente recurso voluntário;
- d) Sejam considerados para efeito de levantamento dos créditos a que a Recorrente faz jus, os índices expurgados pelos excessivos planos econômicos;
- e) “*ad argumentandum tantum*” em sendo considerado como válido o Auto de Infração lavado, seja desconsiderada a correção dos supostos débitos pela taxa SELIC, bem como sejam desconsideradas as multas de 50% e 75% pelos motivos anteriormente expostos.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.004092/00-65
Acórdão : 201-74.161

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

A empresa Supermercados Coletão Ltda. foi autuada pela insuficiência de recolhimento ao Programa de Integração Social - PIS, incidente sobre a receita de venda de mercadorias, ou seja, faturamento nos períodos de apuração 08 a 10/90, 12/90, 04/91 a 10/92, 01 e 02/93, 04 a 11/93, 01 a 03/94, 05/94, 07/94 a 12/96, 03 e 05/97.

A autuação teve como enquadramento legal o art. 3º, alínea b, da Lei Complementar nº 07/70 c/c o artigo 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17/73.

O cerne da questão cinge-se à base de cálculo do PIS. A ora requerente pagou o PIS calculado com base no faturamento do sexto mês anterior. A fiscalização e a autoridade recorrida calcaram a denúncia fiscal e a decisão no entendimento de que o fato gerador do PIS ocorrido mensalmente tem como base de cálculo o faturamento deste mês.

Passo a analisar a base de cálculo do PIS *ex vi* da Lei Complementar nº 07/70.

A questão fulcral posta à apreciação deste Colegiado diz respeito a se saber se o sexto mês a que se refere o artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70, refere-se ao faturamento que se deve tomar como base de cálculo da contribuição ou, se ao reverso, refere-se a prazo de pagamento.

Nesta linha de raciocínio peço *vénia aos meus pares* para trazer o voto prolatado no Recurso nº 11.004, originário da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado por unanimidade, da lavra do ilustre Conselheiro Natanael Martins, do qual já consagrei entendimento nesta Câmara:

"A matéria, altamente complexa e que vem promovendo profundos debates, para o seu devido enfrentamento, requer antes uma abordagem da própria instituição do PIS, suas inconstitucionais modificações, bem como o adequado posicionamento quanto as consequências da declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF no âmbito da vigência e aplicação das leis no tempo e no espaço, bem assim o papel do Tribunal Administrativo diante desses fatos, sobretudo no caso em espécie, em que o Senado Federal, cumprindo o seu mister, já baixou Resolução suspendendo a eficácia dos Decretos-Leis nº 2.445 e 2.449/88.



Processo : 10980.004092/00-65
Acórdão : 201-74.161

Como é sabido, o PIS foi instituído pela Lei Complementar 7/70, ainda sob a vigência da Constituição Federal de 1967, incidindo, para as empresas industriais/comerciais, a uma alíquota de 0,75 sobre o faturamento.

Em 1988, o Decreto-Lei 2.445, alterado pelo Decreto-Lei 2.449, modificou a forma de determinação do PIS, revogando a Lei Complementar nº 07/70, relativamente à base de cálculo e à alíquota e estatuindo que a sua base de cálculo para as empresas em geral passaria a ser a receita operacional bruta, assim entendida como o somatório das receitas que dão origem ao lucro operacional (incluindo as receitas financeiras, portanto, o que não ocorria no regime anterior, além de determinar que a base de cálculo guardaria correspondência com o próprio mês de competência, o que também não ocorria no regime anterior). Sobre essa base incidiria a alíquota de 0,65% (0,35% para 1989).

No entanto, a partir de 1993, em sucessivas decisões, o Supremo Tribunal Federal passou a julgar inconstitucionais os referidos Decretos-Leis, por entender que estes não poderiam ter alterado a sistemática das contribuições sociais relativas ao PIS, dado o fato de que estas, anteriormente à Constituição de 1988, não possuíam a natureza jurídica de tributo.

O Senado Federal, no cumprimento de seu mister constitucional (CF, art. 52, X), por intermédio da Resolução nº 49, (D.O.U. de 10.10.95), suspendeu a execução dos Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88, com o que afastou a sua aplicabilidade em relação a todos os contribuintes.

Em que pese o Parecer PGFN nº 1.185/95, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, bem como o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, ao que parece nascidos do fruto da análise dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade no direito comparado (confira-se, a propósito, o excelente estudo de Ricardo Lobo Torres, a Declaração de Inconstitucionalidade e a Restituição de Tributos, Revista Dialética de Direito Tributário nº 8, pgs. 99/110), no sentido de que a declaração de inconstitucionalidade opera efeitos "ex nunc", no sistema constitucional brasileiro, a declaração de inconstitucionalidade (nesse contexto inserindo-se a Resolução do Senado Federal que tem o condão de atribuir efeitos "erga omnes" às decisões do STF) opera efeitos "ex tunc", como reiteradamente vem decidindo o STF, valendo a pena destacar-se a seguinte lição proferida pelo Ministro Celso de Mello no RE nº 136.215-4, em sessão plenária de 18.02.93 :





Processo : 10980.004092/00-65

Acórdão : 201-74.161

"Impõe-se ressaltar que o valor jurídico do ato inconstitucional é nenhum. É ele desprovido de qualquer eficácia no plano do Direito. "Uma consequência primária da inconstitucionalidade" - acentua Marcelo Rebelo de Souza ("O Valor Jurídico do Ato Inconstitucional", vol. 1/15-19, 1988, Lisboa) - "é, em regra, a desvalorização da conduta inconstitucional, sem a qual a garantia da Constituição não existiria. Para que o princípio da constitucionalidade, expressão suprema e qualitativamente mais exigente do princípio da legalidade em sentido amplo, vigore, é essencial que, em regra, uma conduta contrária à Constituição não possa produzir cabalmente os exatos efeitos jurídicos que, em termos normais, lhe corresponderiam".

A lei inconstitucional, por ser nula e, consequentemente, ineficaz, reveste-se de absoluta inaplicabilidade. Falecendo-lhe legitimidade constitucional, a lei se apresenta desprovida de aptidão para gerar e operar qualquer efeito jurídico. "Sendo inconstitucional, a regra jurídica é nula (RTJ 102/671)" (RTJ 147/985).

O ato do Senado Federal, dando efeito "erga omnes" à decisão do Supremo Tribunal Federal, como bem acentua Gilmar Ferreira Mendes após passar em revista o próprio papel dessa instituição no contexto das sucessivas Cartas da República, também tem o evidente caráter retroativo.

Deveras, não sem antes citar os adeptos da tese de que o ato do Senado Federal não teria efeito retroativo, assevera Gilmar Ferreira Mendes:

"Não obstante a autoridade dos seus sectários, essa doutrina parece confrontar com as premissas basilares da declaração de inconstitucionalidade no Direito Brasileiro. Afirma-se quase incontestadamente, entre nós, que a pronúncia da inconstitucionalidade tem efeito "ex tunc", contendo a decisão judicial caráter eminentemente declaratório. Se assim for, afigura-se inconcebível cogitar de "situações juridicamente criadas", de "atos jurídicos formalmente perfeitos" ou de "efeitos futuros dos direitos regularmente adquiridos", com fundamento em lei inconstitucional. De resto, é fácil de ver que a constitucionalidade da lei parece constituir pressuposto inarredável de categorias como direito adquirido e ato jurídico perfeito". (Controle de Constitucionalidade, Aspectos Jurídicos e Políticos, Ed. Saraiva, 1990, pg. 209).

Na realidade, como com muita propriedade assinalou Gilmar Ferreira Mendes, foi o Senador Accioli Filho quem, em lição impagável a seguir transcrita, consagrou a melhor doutrina aplicável à espécie:

7



Processo : 10980.004092/00-65

Acórdão : 201-74.161

“Posto em face de uma decisão do STF, que declara a inconstitucionalidade de lei ou decreto, ao Senado não cabe tão-só a tarefa de promulgador desse decisório.

A declaração é do Supremo, mas a suspensão é do Senado. Sem a declaração, o Senado não se movimenta, pois não lhe é dado suspender a execução de lei ou decreto não declarado inconstitucional. Essa suspensão é mais do que a revogação da lei ou decreto, tanto pelas suas consequências quanto por desnecessitar da concordância da outra Casa do Congresso e da sanção do Poder Executivo. Em suas consequências, a suspensão vai muito além da revogação. Esta opera “ex nunc”, alcança a lei ou ato revogado só a partir da vigência do ato revogador, não tem olhos para trás e, assim, não desconstitui as situações constituídas enquanto vigorou o ato derrogado. Já quando de suspensão se trate, o efeito é ex tunc, pois aquilo que é inconstitucional é natimorto, não teve vida (cf Alfredo Buzaid e Francisco Campos), e, por isso, não produz efeitos, e aqueles que porventura ocorreram ficam desconstituídos desde as suas raízes, como se não tivessem existido.

Integra-se, assim, o Senado numa tarefa comum com o STF, equivalente àquela da alta Corte Constitucional da Áustria, do Tribunal Constitucional Alemão e da Corte Constitucional Italiana. Ambos, Supremo e Senado, realizam, na Federação brasileira, a atribuição que é dada a essas Cortes europeias.

Ao Supremo cabe julgar a inconstitucionalidade das leis ou atos, emitindo a decisão declaratória quando consegue atingir o quorum qualificado.

Todavia, aí não se exaure o episódio se aquilo que se deseja é dar efeitos “erga omnes” à decisão.

A declaração de inconstitucionalidade, só por ela, não tem a virtude de produzir o desaparecimento da lei ou ato, não o apaga, eis que fica a produzir efeitos fora da relação processual em que se proferiu a decisão.

Do mesmo modo, a revogação da lei ou decreto não tem o alcance e a profundidade da suspensão. Consoante já se mostrou, e é tendência no direito brasileiro, só a suspensão por declaração de inconstitucionalidade opera efeito “ex tunc”, ao passo que a revogação tem eficácia só a partir da data de sua vigência.

8



Processo : 10980.004092/00-65

Acórdão : 201-74.161

Assim, é diferente a revogação de uma lei da suspensão de sua vigência por inconstitucionalidade". ("apud", Gilmar Ferreira Mendes, ob. cit., pg. 212).

E, mais adiante, de forma lapidar, o insigne parlamentar conclui:

"Revogada uma lei, ela continua sendo aplicada, no entanto, às situações constituídas antes da revogação (art. 153, § 3º, da Constituição). Os juízes e a administração aplicam-na aos atos que se realizaram sob o império de sua vigência, porque então ela era a norma jurídica eficaz.

Ainda continua a viver a lei revogada para essa aplicação, continua a ter existência para ser utilizada nas relações jurídicas pretéritas (...).

A suspensão por declaração de inconstitucionalidade, ao contrário, vale por fulminar, desde o instante do nascimento, a lei ou decreto inconstitucional, importa manifestar que essa lei ou decreto não existiu, não produziu efeitos válidos.

A revogação, ao contrário disso, importa proclamar que, a partir dela, o revogado não tem mais eficácia.

A suspensão por declaração de inconstitucionalidade diz que a lei ou decreto suspenso nunca existiu, nem antes nem depois da suspensão.

Há, pois, distância a separar o conceito de revogação daquele da suspensão de execução de lei ou decreto declarado inconstitucional. O ato de revogação, pois, não supre o de suspensão, não o impede, porque não produz os mesmos efeitos" ("apud", Gilmar Ferreira Mendes, ob. cit., pg. 212).

Pois bem, não obstante a questão da retroatividade ou não de Resolução do Senado Federal, que suspenda a execução de leis declaradas inconstitucionais, seja necessária para a adequada colocação da matéria no âmbito do direito constitucional brasileiro, de rigor, no contexto do processo administrativo tributário, é até despicienda.

Com efeito, se no âmbito do contencioso administrativo, assim como no judicial, obviamente, "são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes" (CF, art. 5º, inciso LV), não podem as autoridades administrativas, sobretudo as judicantes, deixar de enfrentar a questão da eventual inconstitucionalidade de leis, negando-se efeitos às contrárias à Carta da República, sobretudo quando a Suprema Corte, de forma definitiva, já tenha decidido a matéria e o Senado Federal, estendendo os efeitos dessa declaração



Processo : 10980.004092/00-65

Acórdão : 201-74.161

a todos, tenha suspendido os efeitos das leis inquinadas de **inconstitucionais**, como assim o fizeram em relação ao PIS.

Ao assim decidirem, as autoridades administrativas nada mais estarão fazendo do que cumprir o seu papel, como acertadamente (embora, com a devida vênia, timidamente) concluiu a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CRF nº 439/96 (Revista Dialética de Direito Tributário nº 13, pg. 97/103), *verbis*:

“32..., é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida – como vem sendo até aqui – com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presunvida. Portanto, apenas quando pacificada acima de toda dúvida a jurisprudência, pelo pronunciamento final definitivo do STF, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa”. (grifamos)

Aliás, digno de nota, não se pode olvidar, são os citados Pareceres PGFN nº 1.185/95 e o MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, quando afirmam, não obstante terem admitido a idéia da irretroatividade das Resoluções do Senado Federal (prestigiando, portanto, as leis declaradas inconstitucionais até sua suspensão), que as autoridades administrativas, ao promoverem a constituição de créditos tributários, em situações pretéritas (vale dizer, anteriores à Resolução do Senado), devam se pautar pela legislação anteriormente vigente, que se manteve imaculada dada a inaplicabilidade das leis que a pretendiam modificar, vale dizer, no caso concreto, pela Lei Complementar nº 07/70.

As autoridades administrativas, como visto no presente caso, promoveram o lançamento com base na Lei Complementar nº 07/70, justamente a que a recorrente traz á baila para demonstrar a impropriedade do ato administrativo levado a efeito.

É que, na sistemática da Lei Complementar nº 07/70, a contribuição devida em cada mês, a teor do disposto no parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, a seguir transcrito, deve ser calculada com base no faturamento verificado no sexto mês anterior:

"Art. 6º - A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea “b” do artigo 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971.

Parágrafo único. A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente". (grifou-se).



Processo : 10980.004092/00-65

Acórdão : 201-74.161

Não se trata, à evidência, como crê o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, bem como a r. Decisão de fls. 110/113, de mera regra de prazom, mas, sim, de regra insita na própria materialidade da hipótese da incidência, na medida em que estipula a própria base imponível da contribuição.

Nesse sentido é o pensamento de Mitsuo Narahashi, externado em estudo inédito que realizou pouco após a edição da Lei Complementar nº 07/70:

"Decorre, no texto acima transcrito, que a empresa não está recolhendo a contribuição de seis meses atrás. Recolhe a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. O fato gerador (elemento temporal) ocorre no próprio mês em que se vence o prazo de recolhimento. Uma empresa que inicia suas atividades não tem débito para com o PIS, com base no faturamento, durante os seis primeiros meses de atividade, ainda que já se tenha formado a base de cálculo dessa obrigação. Da mesma forma, uma empresa que encerra suas atividades agora, não recolherá a contribuição calculada sobre o faturamento dos últimos seis meses, pois, quando se completar o fato gerador, terá deixado de existir".

Outro não é o entendimento de Carlos Mário Velloso, Ministro do Supremo Tribunal Federal:

"... com a declaração de inconstitucionalidade desses dois decretos-leis, parece-me que o correto é considerar o faturamento ocorrido seis meses anteriores ao cálculo que vai ser pago. Exemplo, calcula-se hoje o que se vai pagar em outubro. Então, vamos apanhar o faturamento ocorrido seis meses anteriores a esta data" (Mesa de Debates do VIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário, "in" Revista de Direito Tributário nº 64, pg. 149, Malheiros Editores).

Geraldo Ataliba, de inesquecível memória, e J. A. Lima Gonçalves, em parecer inédito sobre a matéria, espancando qualquer dúvida ainda existente, asseveraram:

"O PIS é obrigação tributária cujo nascimento ocorre mensalmente. O fato "faturar" é instantâneo e renova-se a cada mês, enquanto operante a empresa.

...



Processo : 10980.004092/00-65

Acórdão : 201-74.161

A materialidade de sua hipótese de incidência é o ato de "faturar", e a perspectiva dimensível desta materialidade - vale dizer, a base de cálculo do tributo - é o volume do faturamento.

O período a ser considerado - por expressa disposição legal - para "medir" o referido faturamento, conforme já assinalado, é mensal. Mas não é - e nem poderia ser - aleatoriamente escolhido pela intérprete ou aplicador da lei.

A própria lei complementar nº 7/70 determina que o faturamento a ser considerado, para a quantificação da obrigação tributária em questão, é o do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato imponível.

"Dispõe o transcrito parágrafo único do artigo 6º:

"A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente."

Não há como tergiversar diante da clareza da previsão.

Este é um caso em que - **ex vi** de explícita disposição legal - o auto-lançamento deve tomar em consideração não a base do próprio momento do nascimento da obrigação, mas, sim, a base de um momento diverso (e anterior).

Ordinariamente, há coincidência entre os aspectos temporal (momento do nascimento da obrigação) e aspecto material. No caso, porém, o artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70 é explícito: a aplicação da alíquota legal (essência substancial do lançamento) far-se-á sobre base seis meses anterior, isso configura exceção (só possível porque legalmente estabelecida) à regra geral mencionada.

A análise da seqüência de atos normativos editados à partir da Lei Complementar nº 07/70, evidencia que nenhum deles... com exceção dos já declarados inconstitucionais decretos-leis nºs 2.445 e 2.449/88 - trata da definição da base de cálculo do PIS e respectivo lançamento (no caso, auto-lançamento).

Deveras, há disposições acerca (I) do prazo de recolhimento do tributo e (II) da correção monetária do débito tributário. Nada foi disposto, todavia, sobre a correção monetária da base de cálculo do tributo (faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato imponível).



Processo : 10980.004092/00-65

Acórdão : 201-74.161

Conseqüentemente, esse é o único critério juridicamente aplicável."

Se se tratasse de mera regra de prazo, a Lei Complementar, à evidência, não usaria a expressão "a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente", mas simplesmente diria: "o prazo de recolhimento da contribuição sobre o faturamento, devido mensalmente, será o último dia do sexto mês posterior".

Com razão, pois, a jurisprudência da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que, por unanimidade de votos, vem assim se expressando:

Acórdão nº 101-87. 950:

"PIS/FATURAMENTO - CONTRIBUIÇÕES NÃO RECOLHIDAS -

Procede o lançamento *ex-officio* das contribuições não recolhidas, considerando-se na base de cálculo, todavia, o faturamento da empresa de seis meses atrás vez que as alterações introduzidas na Lei Complementar nº 07/70 pelos Dec.-leis nº 2.245/88 e 2.449/88 foram considerados inconstitucionais pelo Tribunal Excelso (RE-148754-2)".

Acórdão nº 101-88.969

"PIS/FATURAMENTO - Na forma do disposto na Lei Complementar nº 07, de 07/09/70, e Lei Complementar nº 17, de 12/12/73, a contribuição para o PIS/Faturamento, tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o Faturamento de seis meses atrás, sendo apurado mediante a aplicação da alíquota de 0,75%. Alterações introduzidas pelos Decretos-leis nº 2.445/88 e 2.449/88, não acolhidas pelas Suprema Corte".

Resta registrar que o STJ, através das 1^a e 2^a Turmas da 1^a Seção de Direito Público já pacificou este entendimento.

Passo a analisar o aspecto da decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Esse assunto, controverso anteriormente, está hoje bastante aclarado pela doutrina e pela jurisprudência. O Poder Judiciário vem reiteradamente decidindo pelo caráter tributário das contribuições sociais e pelo enquadramento do decadencial no artigo 173 do CTN, que estabelece em cinco anos o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.



Processo : 10980.004092/00-65
Acórdão : 201-74.161

Ao relatar o RE 148.754-2-RJ, o Ministro Carlos Velloso não deixa dúvidas:

“Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao CTN (art. 146-III, *ex vi* do disposto no art. 149). Isto não quer dizer que a instituição dessas contribuições exige lei complementar; porque não são impostos, não há exigência no sentido de que os seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes estejam definidos na lei complementar (art. 146, III, *a*). A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, *b*). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF, art. 146, III, *b*; art. 149).”

As decisões administrativas vêm seguindo esse mesmo entendimento, visto que, tendo as contribuições sociais natureza tributária e, estando os prazos de decadência e prescrição submissos à lei complementar, não se aplica, no caso, o Decreto nº 2.052/83, mas ao que estiver disposto no CTN, conforme esclareceu o Ministro Carlos Velloso.

Em apoio à afirmação acima, permito-me transcrever parcialmente o voto da Conselheira MARIAN SEIF, no Acórdão nº 89.894, de 22 de agosto de 1995, que chegou, com a lógica e clareza que lhe são próprias, à mesma conclusão:

“Imperioso esclarecer, apenas para esclarecer eventuais dúvidas, que, no tocante às contribuições sociais, a própria Carta Constitucional, através do seu artigo 149, cuidou de estender-lhe as regras inseridas no Sistema Tributário Nacional, o que, sem margem de dúvida, aplica-se ao PIS, o que nos leva à inarredável conclusão de que o artigo 146 acima transcrito aplica-se ao caso ora examinado.

Com efeito, diz o artigo 149:

“Art. 149 - Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observando o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, par. 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.”

Indubitavelmente, a Lei Complementar vigente, a que se refere o artigo 146, é a de nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), que, em seu artigo 173, estabelece:



Processo : 10980.004092/00-65

Acórdão : 201-74.161

"Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após (cinco) anos, contados..."

Outro não é o entendimento que a jurisprudência vem firmando acerca da questão, como nos dá conta a ementa do Acórdão nº 92.02.06304-04/RJ, prolatado pela 1ª Turma do TRF da 2ª Região:

"Tributário. PIS. Incidência de Prescrição e Decadência. Embora não tenha o PIS natureza de imposto, nem de taxa, é um tributo, da espécie contribuição social, com todas as características apontadas no artigo 3º do Código Tributário. E, assim, está sujeito às normas gerais de direito tributário, inclusive quanto aos prazos de decadência e prescrição".

Também esta Câmara caminha no mesmo sentido, conforme estampado na Ementa do Acórdão nº 101-88.324, de 16/05/95:

"PROCESSUAL - DECADÊNCIA - O direito de constituir crédito tributário relativo ao PASEP decai no prazo de cinco anos da data da ocorrência do fato gerador, na forma prescrita no artigo 173 e parágrafo do Código Tributário Nacional."

Aliás, o próprio conceito do lançamento leva à conclusão de que se trata de tributo, já que assume a nomenclatura de crédito "tributário". Se foi lançado como tributo, como vem adjetivada essa contribuição no próprio auto de infração, como tributo deve ser julgado e, nesse sentido, como conclui o Acórdão do TRF da 2ª Região, deve ajustar-se às normas gerais de direito tributário, inclusive quanto aos prazos de decadência e prescrição.

A CSRF, através do Acórdão nº 02-0.478 (TELEMIG) já pacificou a matéria.

A matéria sob exame cinge-se ao fato de que a contribuinte recolheu valores superiores aos efetivamente devidos a título de PIS e pleiteia que tais montantes sejam compensados com parcelas vincendas da mesma contribuição.

A interessada fez os recolhimentos do PIS nos moldes previstos na Lei Complementar nº 07/70, ou seja, tendo por base o recolhimento mensal da contribuição, apurando montantes pagos a maior dos que os devidos, atendendo a determinação do Senado Federal, que, por meio da Resolução nº 49, publicada no DOU, de 10 de outubro de 1995, suspendeu a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449 de 1988 (Decisão definitiva proferida no Recurso Extraordinário nº 148.754-2/210/Rio de Janeiro).



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10980.004092/00-65

Acórdão : 201-74.161

O artigo 66 da Lei n.º 8.383/91, que abaixo transcrevemos, prevê expressamente a compensação de tributos pagos a maior em casos de recolhimento de tributos em valores superiores ao devido, sendo esta a reivindicação da empresa, ou seja, efetuar a compensação do crédito que possui com o débito com o Fisco:

"Art. 66 – Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação, ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente."

Nesse sentido, e diante do que lhe facilita a legislação mencionada, é que a empresa quer fazer valer o seu direito de compensar o montante representativo de seu crédito perante a Fazenda Nacional.

Assim se posicionaram muitos contribuintes que já adotaram o instituto da compensação de tributos, utilizando-se dos dispositivos legais inseridos na Lei n.º 8.383/91. Aliás, esta matéria já foi sobejamente decidida neste Conselho e no Poder Judiciário, amparando plenamente a conduta desses postulantes.

Nestes termos, em face da inadequação do lançamento no que se refere à base de cálculo estipulada mensalmente e considerando que a mencionada legislação (Lei n.º 8.383/91) facilita aos contribuintes a compensação fiscal de valores indevidamente recolhidos; declaro insubsistente o lançamento, dando provimento ao recurso. Por último, compete frisar que o STJ, através da Seção de Direito Público, pacificou este entendimento a respeito de compensação de tributos, cujo lançamento seja feito por homologação.

É como voto.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 2000

LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES