



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº 10980.004281/00-38
Recurso nº 131.401 Voluntário
Matéria RESTITUIÇÃO/COMP PIS
Acórdão nº 204-02.212
Sessão de 28 de fevereiro de 2007
Recorrente REALGEM'S DO BRASIL INDÚSTRIA DE COMÉRCIO LTDA.
Recorrida DRJ em Curitiba/PR

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/1988 a 30/05/1995

PIS. NORMAS PROCESSUAIS RESTITUIÇÃO.
DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para se pedir a restituição do tributo pago indevidamente tem como termo inicial a data de publicação da Resolução que extirpou do ordenamento jurídico a norma declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

COMPENSAÇÃO. BASE DE CÁLCULO.

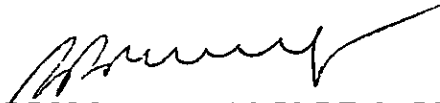
Até a vigência da Medida Provisória nº 1.212/95 a contribuição para o PIS deve ser calculada observando-se que a alíquota era de 0,75 % incidente sobre a base de cálculo, assim considerada o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para afastar a decadência e reconhecer a semestralidade. Vencidos os Conselheiros Nayra Bastos Manatta (Relatora), Júlio César Alves Ramos e Henrique Pinheiro Torres quanto a decadência. Designado o Conselheiro Rodrigo Bernardes de Carvalho para redigir o voto vencedor.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Presidente



RODRIGO BERNARDES DE CARVALHO
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Jorge Freire,
Flávio de Sá Munhoz e Leonardo Siade Manzan. //

Relatório

Trata o presente processo de solicitação de restituição de valores ditos recolhidos indevidamente ao Programa de Integração Social – PIS, relativos aos períodos de apuração de outubro/88 a novembro/95, formulado em 21/06/00, cumulado com pedido de compensação.

Referida solicitação se deu pelo fato de a contribuinte entender que, com a declaração de inconstitucionalidade, pelo STF, dos Decretos-Leis nºs. 2.445 e 2.449, ambos de 1988, e o evento da Resolução nº 49, de 1995, do Senado Federal, que suspendeu a aplicação desses dispositivos legais, passou a ser credora da Fazenda Nacional.

A Delegacia da Receita Federal de origem indeferiu a solicitação da contribuinte considerando ter ocorrido a decadência do direito de pleitear a restituição com relação aos pagamentos efetuados até 20/06/95 e a inexistência do direito creditório, com relação aos pagamentos posteriores a essa data, por não prosperar a tese da requerente da semestralidade da base de cálculo do PIS.

Inconformada, a empresa apresenta manifestação de inconformidade na qual solicitou a homologação do pedido de compensação e o arquivamento do processo. Fez, em resumo, as seguintes considerações:

O prazo para se reaver o imposto pago a maior, sujeito ao lançamento por homologação, é de dez anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme jurisprudência do STJ;

a) o cálculo da contribuição no período em questão deve ser efetuado observando-se o critério da semestralidade conforme disposto na Lei Complementar nº 07/70; e

b) tendo a Medida Provisória nº 1.621-30 dispensado a constituição de crédito tributário relativo ao PIS com base nos DL declarados inconstitucionais resta claro que os valores recolhidos com base nestes dispositivos legais são indevidos.

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se no sentido de indeferir a solicitação interposta pela contribuinte mantendo a decisão proferida pela DRF sob os mesmos argumentos.

A contribuinte cientificada do teor do referido Acórdão, e, inconformada com o julgamento proferido interpôs recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes no qual reitera suas razões apresentadas na inicial.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira NAYRA BASTOS MANATTA, Relatora

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

Primeiramente há de ser analisada a questão da prescrição, que, no caso presente, atinge os recolhimentos efetuados até 20/06/95.

A autoridade singular indeferiu o pleito da recorrente por considerar, primeiramente, caduco o direito pretendido, vez que, o pedido de repetição do indébito fora feito após transcorrido cinco anos da extinção do crédito pelo pagamento em relação aos recolhimentos efetuados anteriormente a 20/06/95.

A propósito, essa questão da prescrição foi muito bem enfrentada pelo Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 129.109, no qual baseio-me para retirar as razões acerca da contagem de prazo prescricional.

O direito a repetição de indébito é assegurado aos contribuintes no artigo 165 do Código Tributário Nacional - CTN. Todavia, como todo e qualquer direito esse também tem prazo para ser exercido, in casu, 05 anos contados nos termos do artigo 168 do CTN, da seguinte forma:

I. da data de extinção do crédito tributário nas hipóteses:

- a) de cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;*
- b) de erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;*

II. da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória nas hipóteses:

- a) de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.*

Como visto, duas são as datas que servem de marco inicial para contagem do prazo extintivo do direito de repetir o indébito, a de extinção do crédito tributário e a do trânsito em julgado de decisão administrativa ou judicial. Nos casos em que houvesse resolução do Senado suspendendo a execução de lei declarada inconstitucional em controle difuso pelo STF, a jurisprudência dominante nos Conselhos de Contribuintes e, também, na Câmara Superior de Recursos Fiscais é no sentido de que o prazo para repetição de eventual indébito contava-se a partir da publicação do ato senatorial. Especificamente, para a hipótese de restituição de pagamentos efetuados a maior por força dos

17/10/95

inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988, o marco inicial da contagem da prescrição, consoante a jurisprudência destes colegiados, é 10 de outubro de 1995, data de publicação da Resolução 49 do Senado da República. Entretanto, com a edição da Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005, cujo artigo 3º deu interpretação autêntica ao artigo 168, inciso I do Código Tributário Nacional, estabelecendo que a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o art. 150, § 1º da Lei nº 5.172/1966, o único entendimento possível é o trazido na novel Lei Complementar.

Esclareça-se, por oportuno, que em se tratando de norma expressamente interpretativa, deve ser obrigatoriamente aplicada aos casos não definitivamente julgados, por força do disposto no art. 106, I, do CTN.

Assim sendo, no caso em análise, quanto o pedido de repetição do indébito foi formulado (20/06/00) o direito de a contribuinte formular tal pleito relativo aos pagamentos efetuados até 20/06/95 já encontra-se prescrito por haver transcorrido mais de cinco anos da data do pagamento.

Em relação aos períodos não alcançados pela prescrição é de se observar que a controvérsia gira em torno da aplicação da semestralidade no cálculo do indébito a ser restituído.

No tocante à semestralidade da contribuição, a questão foi magistralmente enfrentada pelo Conselheiro Natanael Martins, no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 11.004, originário da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes. Rendendo homenagem ao brilhante pronunciamento do insigne relator, transcrevo excerto desse voto para fundamentar minha decisão:

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

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

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

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

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

134

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Dispõe o transcrito parágrafo único do artigo 6º:

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

Não há como tergiversar diante da clareza da previsão.

Este é um caso em que – ex vi de explícita disposição legal – o autolancamento deve tomar em consideração não a base do próprio

11/13/11

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 sequência de atos normativos editados a partir da Lei Complementar nº 7/70 evidencia que nenhum deles... com exceção dos já declarados inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 – trata da definição da base de cálculo do PIS e respectivo lançamento (no caso, autolancamento).

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

Conseqüentemente, esse é o único critério juridicamente aplicável.

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

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

Acórdão nº 101-87.950:

*PIS/FATURAMENTO – CONTRIBUIÇÕES NÃO RECOLHIDAS -
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 nºs 2.245/88 e 2.449/88 foram considerados inconstitucionais pelo Tribunal Excelso (RE- 148754-2).*

Acórdão nº 101-88.969:

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

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

Merece ainda ser aqui citado o entendimento do Conselheiro Jorge Almiro Freire sobre matéria idêntica a aqui em análise, externado no

134

voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 116.000, consubstanciado no Acórdão nº 201-75.390:

E, neste último sentido, veio tornar-se consentânea a jurisprudência da CSRF¹ e também do STJ. Assim, calcado nas decisões destas Cortes, dobrei-me à argumentação de que deve prevalecer a estrita legalidade, no sentido de resguardar a segurança jurídica do contribuinte, mesmo que para isso tenha-se como afrontada a melhor técnica tributária, a qual entende despropositada a disjunção de fato gerador e base de cálculo. É a aplicação do princípio da proporcionalidade, prevalecendo o direito que mais resguarde o ordenamento jurídico como um todo.

E agora o Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção,² veio tornar pacífico o entendimento postulado pela recorrente, consoante depreende-se da ementa a seguir transcrita:

TRIBUTÁRIO – PIS – SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA.

O PIS semestral, estabelecido na LC 07/70, diferentemente do PIS REPIQUE – art. 3º, letra 'a' da mesma lei – tem como fato gerador o faturamento mensal.

Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo, entendendo-se como tal a base numérica sobre a qual incide a alíquota do tributo, o faturamento, de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador – art. 6º, parágrafo único da LC 07/70.

A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.

Corrigir-se a base de cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei e à posição da jurisprudência.

Recurso Especial improvido.'

Portanto, até a edição da MP nº 1.212/95, convertida na Lei nº 9.715/98, é de ser dado provimento ao recurso para que os cálculos sejam feitos considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, tendo como prazos de recolhimento aquele da lei (Leis nºs 7.691/88; 8.019/90; 8.218/91; 8.383/91; 8.850/94; e 9.069/95 e MP nº 812/94) do momento da ocorrência do fato gerador.

Desta forma, não há como negar que a base de cálculo do PIS deve ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador dessa contribuição até a vigência da Medida Provisória nº 1.212/95.

¹ O Acórdão CSRF/02-0.871¹ também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RD nºs 203-0.293 e 203-0.334, j. em 09/02/2001, em sua maioria, a CSRF esposou o entendimento de que a base de cálculo do PIS refere-se ao faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador (Acórdãos ainda não formalizados). E o RD nº 203-0.3000 (Processo nº 11080.001223/96-38), votado em Sessões de junho do corrente ano, teve votação unânime nesse sentido.

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

No tocante à atualização dos valores do indébito, deve-se observar os índices estabelecidos nas normas legais da espécie, porquanto a correção monetária, em matéria fiscal, depende sempre de lei que a preveja.

Desse modo, a correção monetária dos indébitos, até 31.12.1995, deverá ater-se aos índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/Cosit/Cosar nº 08, de 27.06.97, que correspondem àqueles previstos nas normas legais da espécie, bem como aos admitidos pela Administração, com base nos pressupostos do Parecer AGU nº 01/96, para os períodos anteriores à vigência da Lei nº 8.383/91, quando não havia previsão legal expressa para a correção monetária de indébitos.

A partir de 01.01.96, sobre os indébitos passa a incidir, exclusivamente, juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de 1%, relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada, por força do art. 39, § 4º, da Lei nº. 9.250/95.

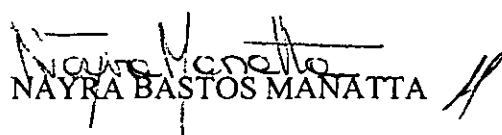
Em resumo, é de se admitir o direito da Recorrente a eventuais indébitos do PIS, recolhidos, apenas nos períodos não atingidos pela prescrição, ou seja, aqueles em que o pagamento deu-se após 20/06/95, considerando como base de cálculo, nesse período, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador e a alíquota de 0,75%. Esses indébitos devem ser corrigidos segundo os índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/Cosit/Cosar Nº 08, de 27.06.97 até 31.12.1995, sendo que, a partir dessa data, passa a incidir, exclusivamente, juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de 1%, relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

Os indébitos assim calculados, depois de aferida a certeza e liquidez dos mesmos pela administração tributária, poderão ser compensados com parcelas de outros tributos e contribuições administrados pela SRF, observados os critérios estabelecidos na Instrução Normativa SRF nº 21, de 10.03.97, com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa SRF nº 73, de 15.09.97."

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso interposto para determinar a observância da semestralidade do PIS nos períodos não alcançados pela prescrição, ou seja, aqueles cujo recolhimento do tributo tenha sido efetuado após 20/06/95.

É como voto.

Sala das Sessões, em 28 de fevereiro de 2007.


NAYRA BASTOS MANATTA //

Voto Vencedor

Conselheiro RODRIGO BERNARDES DE CARVALHO, Relator-Designado

Fui designado para redigir o voto que afasta a decadência e reconhece a semestralidade da base de cálculo sem correção monetária.

Em relação à decadência, compartilho posição majoritária pelo qual o termo inicial do prazo de decadência é a publicação da Resolução nº 49/95 do Senado que conferiu efeito *erga omnes* à decisão proferida *inter partes* em controle difuso de constitucionalidade.

Este entendimento é antigo nos Conselhos, confira:

Em matéria de tributos declarados inconstitucionais, o termo inicial de contagem da decadência não coincide com o dos pagamentos, devendo tomá-lo, no caso concreto, a partir da resolução nº 11, de 04 de abril de 1995, do Senado Federal, que deu efeitos- erga omnes- à declaração de inconstitucionalidade pela Suprema Corte no controle difuso de constitucionalidade. (1º CC – Ac. nº 107-0596, Rel. Conselheiro Natanael Martins, DOU 23/10/2000, p. 9)

Portanto, o direito subjetivo do contribuinte requerer a repetição do indébito só nasceu com a publicação da Resolução do Senado Federal que excluiu a norma declarada inconstitucional pelo Eg. STF do mundo jurídico, ou seja, em 10 de outubro de 1995. Portanto, considera-se o dia 10 de outubro de 2000 o último dia para se pedir a repetição do indébito para os contribuintes que se encontrem nesta situação.

Assim, como a protocolo do pedido de restituição foi feito em 21 de junho de 2000, afasto a decadência para todo o período em que houve recolhimento indevido do PIS com base nos combatidos decretos-leis.

Quanto à base de cálculo, entendo que deve ser reconhecida a semestralidade até a edição da Medida Provisória nº 1.212 de 1995 haja vista o disposto no parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70, *verbis*:

"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."

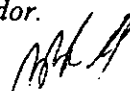
Aliás, no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, este entendimento encontra-se pacificado pela primeira seção, conforme excerto do seguinte julgado, *verbis*:

RESP 374707

Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS

DJ 07.03.2005 p. 187

Consoante iterativa jurisprudência de ambas as Turmas integrantes da eg. 1ª Seção, a base de cálculo do PIS, sob o regime da LC 07/70, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador.



De modo que deve ser aplicada a Lei Complementar nº 7/70 para que os cálculos sejam feitos considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, observando-se os prazos de recolhimento estabelecidos pela legislação do momento da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária da base de cálculo.

Isto posto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a decadência e reconhecer a semestralidade, resguardado o direito da Fazenda Nacional de averiguar a liquidez e certeza dos créditos compensáveis.

É como voto.

Sala das Sessões, em 28 de fevereiro de 2007.


RODRIGO BERNARDES DE CARVALHO