



Processo nº : 10980.007704/98-30
Recurso nº : 113.890
Acórdão nº : 201-76.510

Recorrente : GABARDO E TOSIN LTDA.
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Centro de Documentação
RECURSO ESPECIAL
Nº RP 201-113890

NORMAS PROCESSUAIS. AUTO DE INFRAÇÃO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. O prazo decadencial para a constituição do crédito tributário é de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, conforme estampado no CTN.

PIS. DECISÃO JUDICIAL. COMPENSAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. Durante o período em que a Lei Complementar nº 7/70 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.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: GABARDO E TOSIN LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.** Vencido o Conselheiro José Roberto Vieira, quanto à semestralidade e à decadência do período após julho/91.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2002.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques

Presidente

Gilberto Cassali
Gilberto Cassali
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Antônio Mário de Abreu Pinto, Márcia Rosana Pinto Martins Tuma (Suplente), Sérgio Velloso e Rogério Gustavo Dreyer.

Imp/cf/ja



Processo nº : 10980.007704/98-30
Recurso nº : 113.890
Acórdão nº : 201-76.510

Recorrente : GABARDO E TOSIN LTDA.

RELATÓRIO

A contribuinte foi autuada em 09/06/1998, exarando seu ciente em 12/06/1998, conforme o Auto de Infração de fls. 120/124 e anexos, por "**FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL**", referente aos períodos de 06/90, e 12/90 a 09/95; e por "**MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE**", referente ao período de 06/97 a 03/98. Foi lançado o valor do crédito apurado de R\$213.397,57, referente à contribuição devida, juros de mora, multa proporcional e multa isolada.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 02/04 está consignado se tratar de "*compensação realizada a maior pela 'Gabardo', com base no pressuposto de que a base de cálculo do PIS de um mês era o faturamento de seis meses atrás e que portanto teria direito à compensação de toda indexação contida nos recolhimentos desde março de 1990*". Com relação à falta de recolhimento dos valores declarados em DCTF, ter o contribuinte, embora declarado em DCTF, não recolhido "*a Contribuição desde junho de 1997, por conta das compensações indevidas descritas no item I, sujeitando-se à multa isolada prevista no artigo 44, § 1º, inciso V, da Lei 9430/96*." Observa que a contribuinte ingressou com ação judicial, havendo às fls. 94/99 cópia da sentença proferida nos autos da Ação Ordinária nº 96.00134-03-0 julgando procedente a ação, deferindo o pedido de compensação, nos moldes como autorizado pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91, com débitos de PIS.

Inconformada, a empresa apresentou sua Impugnação de fls. 127/132, aduzindo que efetivamente "*procedeu a compensação dos valores recolhidos a maior a título de PIS com os valores devidos do próprio PIS*". Alega possuir direito à diferença entre o que pagou com base dos decretos leis declarados inconstitucionais e o estabelecido na LC nº 7/70 e fundamenta seu direito à compensação.

Resolveu, então, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR, às fls. 137/149, julgar procedente em parte o lançamento, conforme a seguinte ementa:

"Ementa: COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITOS.

Não prospera a alegação de haverem sido compensados os débitos lançados no auto de infração com créditos advindos de interpretação equivocada da legislação do PIS.

PRAZO DE RECOLHIMENTO. ALTERAÇÕES.

Normas legais supervenientes alteraram o prazo de recolhimento da contribuição ao PIS previsto originariamente em seis meses pelo art. 6º da Lei Complementar nº 7/1970.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.

Compete à autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas vigentes, não podendo decidir, em âmbito administrativo, pela ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis ou atos normativos.



Processo nº : 10980.007704/98-30
Recurso nº : 113.890
Acórdão nº : 201-76.510

MULTA ISOLADA. VALORES CONFESSADOS EM DCTF.

A confissão de dívida mediante 'Saldo a Pagar Declarado' em Declaração de Tributos e Contribuições Federais (DCTF) não possibilita a exigência da multa de ofício isolada, prevista pela falta de recolhimento de valor lançado.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE".

Decidiu "cancelar o lançamento, por incabível, da exigência de multa de ofício isolada sobre os valores confessados em DCTF", determinando, entretanto, o prosseguimento na cobrança do PIS, da multa de ofício, e dos encargos legais.

Em recurso voluntário, acompanhado de depósito recursal, às fls. 155/164, a recorrente manifesta sua inconformidade com a decisão atacada, apresentando suas razões sob os fundamentos já trazidos, alegando ainda que "a presente exigência fiscal encontra-se fulminada pela decadência".

Esta Câmara, em Sessão de 19/02/2002, através da Resolução nº 201-00.255, resolveu converter o julgamento do recurso em diligência para ter conhecimento da decisão proferida na ação judicial interposta pela contribuinte.

Baixado o processo, foram juntados os Documentos de fls. 173/180, cumprindo-se a diligência determinada.

É o relatório.



Processo nº : 10980.007704/98-30
Recurso nº : 113.890
Acórdão nº : 201-76.510

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
GILBERTO CASSULI

O recurso voluntário é **tempestivo**. Há **depósito judicial**, em cumprimento ao que, à época, estabelecia o art. 33 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela MP nº 1.621/1997, reeditada até a MP nº 2.176-79, de 23 de agosto de 2001 (e que vigorou por força do art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 11 de setembro de 2001, até a sua conversão, com alterações, na Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002). Assim, **conheço do recurso**.

A contribuinte, ora recorrente, foi autuada pelo recolhimento a menor do PIS no período de 06/90, e 12/90 a 09/95; foram ainda lançados valores de multa de ofício isolada, a qual restou cancelada, com acerto, pela decisão da DRJ. A autuação afirma que houve compensação realizada a maior pela contribuinte, com base no pressuposto de que a base de cálculo do PIS de um mês era o faturamento de seis meses atrás; e observa que a contribuinte **ingressou com ação judicial**, discutindo a mesma questão ora em tela.

O auto de infração foi atacado, sendo aduzida matéria preliminar – decadência - e de mérito – direito à compensação e base de cálculo da contribuição.

Com efeito, a contribuinte ingressou com ação judicial e Ação Ordinária nº 96.0013403-0, que foi julgada procedente. Em face da ausência de notícia de decisão transitada em julgado na ação judicial interposta pela contribuinte, o julgamento do recurso foi convertido em diligência para que se informasse acerca do julgamento definitivo da referida ação judicial, em respeito ao princípio da segurança jurídica e da unicidade da jurisdição.

Foram trazidos os Documentos de fls. 173/180, consistindo em cópia do Acórdão, proferido pelo Eg. TRF da 4ª Região, nos autos da Apelação Cível nº 97.04.62989-3/PR, sendo relator o Desembargador Federal Vilson Darós, em que a 2ª Turma, por unanimidade, deu provimento parcial à remessa oficial e negou provimento à apelação da União Federal. Eis a ementa:

“PIS. COMPENSAÇÃO. DECRETOS-LEIS Nºs 2.445 E 2.449/88. Inconstitucionalidade declarada pelo STF dos citados decretos-leis, razão pela qual o PIS é indevido naquela forma e pode ser compensado com valores devidos a este título nos moldes da Lei Complementar 7/70.

PRESCRIÇÃO. O prazo prescricional só começa a fluir após a conclusão do procedimento administrativo de lançamento. E em se tratando de tributo sujeito a regime de lançamento por homologação, o marco inicial do prazo prescricional é a própria homologação, expressa ou tácita, quando efetivamente se tem por constituído o crédito tributário.

Sendo assim, enquanto não concretizada a homologação do lançamento pelo Fisco, ou ainda não decorrido o prazo de cinco anos a que se refere o par. 4º do art. 150 do



Processo nº : 10980.007704/98-30
Recurso nº : 113.890
Acórdão nº : 201-76.510

Código Tributário Nacional, não há falar em prescrição, só cogitável passados cinco anos da homologação.

HONORÁRIOS. *Verba honorária de 10% (dez por cento) sobre o valor da causa, de acordo com o par. 4º do art. 20 do Código de Processo Civil e com os precedentes da Turma.*

JUROS MORATÓRIOS. *Não há incidência de juros moratórios na compensação tributária."*

O ilustre Relator, em seu voto, esclareceu que deu provimento parcial à remessa oficial, apenas para excluir os juros moratórios da restituição por compensação. Asseverou que *"os recolhimentos efetivados pela parte autora, nos moldes dos indigitados Decretos-Leis, a título de Contribuição ao PIS são indevidos e podem ser compensados com valores devidos ao próprio PIS, na forma da Lei Complementar nº 7/70 e demais alterações posteriores"*. À fl. 179 há cópia da certidão de trânsito em julgado do referido acórdão.

Destarte, constatamos, após a realização da diligência, que a contribuinte obteve provimento judicial favorável. Tendo em conta haver a LC nº 7/70 voltado a reger a exação, a contribuinte considerou o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador como base de cálculo do PIS.

Garantido judicialmente à contribuinte o seu direito à compensação, resta-nos discutir acerca do que fora traçado como o cerne da questão pela DRJ, que afirmou que *"O litígio cinge-se à questão do lapso temporal de seis meses entre o faturamento e o nascimento do fato gerador do PIS, determinado pela art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/1970"*.

Preliminarmente, contudo, cabe analisar a questão da decadência do direito de o Fisco lançar seus créditos tributários.

Do Prazo Decadencial Para Constituição do Crédito Tributário.

Vale lembrar que:

*"O processo administrativo decorre do poder hierárquico que vincula os entes administrativos e do princípio da legalidade, e não de um direito da administração em face do contribuinte: o processo administrativo é um processo que tem por objetivo a atuação da vontade concreta da lei, sem que haja uma preterição processual no seu sentido técnico – pelo menos neste momento – da administração em face do contribuinte."*¹ (grifamos)

Há entendimento no sentido de que o prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário seria, nos casos aplicáveis, o do art. 45 da Lei nº 8.212/91, ou, especificamente, com relação ao PIS, o do art. 10 do Decreto-Lei nº 2.052/83. Não comungamos desse pensamento, porque afronta manifestamente a Carta Magna.

¹SCHOUERI, Luís Eduardo; SOUZA, Gustavo Emílio Contrucci A. de. Verdade Material no "Processo" Administrativo Tributário. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Processo Administrativo Fiscal**. São Paulo: Dialética, 1998. p. 145.



Processo nº : 10980.007704/98-30
Recurso nº : 113.890
Acórdão nº : 201-76.510

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. De outra banda, inovando no ordenamento jurídico, a Lei nº 8.212/91, no art. 45, dispõe 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, estabelece o prazo de dez anos, contados a partir da data prevista para seu recolhimento, para a ação de cobrança das Contribuições devidas ao PIS e ao PASEP.

Entretanto, a Constituição da República Federativa do Brasil, na alínea *b*, no 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**.

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, ou um Decreto-Lei, inovarem no ordenamento jurídico afrontando a Carta Magna, por tratar de assunto reservado à espécie de lei diversa, havendo, no caso, interferência do legislador ordinário, ou do Poder Executivo.

Assim, por força do princípio da reserva absoluta da Lei Complementar, não é aplicável o prazo decadencial de 10 (dez) anos para a constituição de créditos tributários, como pretendeu o art. 45 da Lei nº 8.212/91 e o Decreto-Lei nº 2.052/83, porque a todas as contribuições sociais se aplica o disposto no art. 146, III, *b*, da CF/88, e, portanto, o prazo decadencial é aquele chumbado no Código Tributário Nacional.

Reforça este posicionamento a recente manifestação do Egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região que, ao julgar a Arguição de Inconstitucionalidade em Agravo de Instrumento nº 2000.04.01.092228-3/PR, relator o eminente Desembargador Federal Amir Sarti, em 22 de agosto de 2001, declarou a inconstitucionalidade do *caput* do art. 45 da Lei nº 8.212/91, conforme a seguinte ementa:

“ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE – CAPUT DO ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91.

É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos, por invadir área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal.” (grifamos)

Sob o mesmo prisma, entendemos que, neste particular, o DL nº 2.052/83 não foi recepcionado pela nova ordem constitucional. Isto, caso se entenda que ele trata de prazo decadencial para a constituição de crédito tributário, tendo em conta haver precedente no sentido de que não trata de prazo decadencial, como se infere do aresto da 2ª Câmara deste 2º Conselho de Contribuintes, ao julgar o Recurso nº 107.768 em 18/08/99, relator o Conselheiro Tarácio Campelo Borges, Acórdão nº 202-11.442:



Processo nº : 10980.007704/98-30
Recurso nº : 113.890
Acórdão nº : 201-76.510

“PIS - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - O artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83 não fixa prazo decadencial, apenas estabelece a guarda de documentos. Na ausência de recolhimento antecipado, não há falar-se em homologação de pagamentos. (...) Restando comprovada a antecipação do pagamento e decorridos 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência do dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º). Precedentes do STJ. Decaído o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, é insubsistente a parcela da exigência fiscal vinculada a tais fatos geradores. (...)”. (grifamos)

A 1ª Câmara deste 2º Conselho decidiu, em relato do ilustre Conselheiro Serafim Fernandes Corrêa, ao julgar o Recurso nº 114.836, em 24/01/2001, Acórdão nº 201-74.214:

“PIS - SEMESTRALIDADE - MUDANÇAS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 07/70 ATRAVÉS DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.212/95 - A regra estabelecida no parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70 diz respeito à base de cálculo e não a prazo de recolhimento, razão pela qual o PIS correspondente a uma mês tem por base de cálculo o faturamento de seis meses atrás. Tal regra manteve-se incólume até a Medida Provisória nº 1.212/95, a partir da qual a base de cálculo passou a ser o faturamento do mês. DECADÊNCIA - Nos termos do art. 146, inciso III, b, da Constituição Federal, cabe à Lei Complementar estabelecer normas sobre decadência. Sendo assim, o Decreto-Lei nº 2.052/83 não foi recepcionado pela Carta de 1988. Pela mesma razão, não prevalece o prazo previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, devendo ser aplicado ao PIS as regras do CTN (Lei nº 5.172/66). Recurso parcialmente provido”. (grifamos)

Constatamos que o presente auto de infração foi lavrado em 09/06/1998, tendo a contribuinte sido notificada em 12/06/1998, lançando valores compreendidos entre junho de 1990 e setembro de 1995, o que leva à conclusão de estarem alguns períodos atingidos pela decadência.

Destarte, não podendo aplicar outro prazo decadencial para o Fisco constituir seus créditos tributários senão o estampado no CTN, declaramos decaído no direito de lançar valores referentes aos fatos geradores anteriores a 12/06/1993.

Da Semestralidade do PIS

Há decisão judicial, transitada em julgado, em relação à recorrente. Nestes termos, seu direito à compensação já está garantido.

Cabe, no entanto, tecer considerações acerca da correta base de cálculo do PIS.

Devemos 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 7, de 7/09/1970.

A Lei Complementar nº 7/70 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



Processo nº : 10980.007704/98-30
Recurso nº : 113.890
Acórdão nº : 201-76.510

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. 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 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 7/70 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 7/70. 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.



Processo nº : 10980.007704/98-30
Recurso nº : 113.890
Acórdão nº : 201-76.510

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.

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 7/70, com todos os seus consectários.

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 7/70, 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 pelo julgamento do Resp nº 240.936/RS, Relator o eminente 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.

(...)

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)



Processo nº : 10980.007704/98-30
Recurso nº : 113.890
Acórdão nº : 201-76.510

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.”² (grifamos)

Pelo exposto, parece-nos claro que, em toda a vigência da Lei Complementar nº 7/70, 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 7/70, 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 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 7/70 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 7/70 como prazo de recolhimento, eis que existente norma jurídica que estabeleceu termo para a liquidação da obrigação.

² 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.



Processo nº : 10980.007704/98-30
Recurso nº : 113.890
Acórdão nº : 201-76.510

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. Corrobora 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 7/70.

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.

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 da 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 deste 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:



Processo nº : 10980.007704/98-30
Recurso nº : 113.890
Acórdão nº : 201-76.510

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

Importantíssimo frisar que 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. A ementa deste acórdão, de 29/05/2001, publicado no DJU de 08/10/2001, pacificou a matéria e esclareceu a questão:

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

- 1. O PIS semestral, estabelecido na LC 07/70, diferentemente do PIS REPIQUE – art. 3º, letra ‘a’ da mesma lei – tem como fato gerador o faturamento mensal.*
- 2. Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo, entendendo-se como tal a base numérica sobre a qual incide a alíquota do tributo, o faturamento de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador – art. 6º, parágrafo único da LC 07/70.*
- 3. A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.*
- 4. Corrigir-se a base de cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei e à posição da jurisprudência.*

Recurso especial improvido.” (grifamos)

Em seu voto a ilustre Ministra pontificou:

“Conseqüentemente, da data de sua criação até o advento da MP 1.212/95, a base de cálculo do PIS FATURAMENTO manteve a característica de semestralidade.”

Destarte, concluímos, pelos fundamentos expostos, que durante o período em que a Lei Complementar nº 7/70 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.

Falta, finalmente, estabelecer até quando os recolhimentos foram regulados pela LC nº 7/70. Como já fundamentamos, vigeu até a MP nº 1.212/1995. Porém, o Egrégio Supremo Tribunal Federal afastou a aplicação do dispositivo que intentou aplicar os ditames trazidos com a MP nº 1.212/1995 a partir de 01/10/1995, em sede de liminar na ADIn nº 1417-0, com relação à MP nº 1.325, e decidiu no mérito declarar a inconstitucionalidade do art. 18 da Lei nº 9.715/1998, que converteu em lei a MP nº 1.212, após suas sucessivas reedições.



Processo nº : 10980.007704/98-30
Recurso nº : 113.890
Acórdão nº : 201-76.510

Assim, pela aplicação do princípio da anterioridade mitigada, os novos ditames trazidos com a MP nº 1.212/1995 passaram a ser aplicados após o período nonagesimal, vigendo a partir de fevereiro de 1996.

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 7/70, tendo por consequência a aplicação da sistemática de apuração do PIS estabelecida no seu art. 6º, parágrafo único.

***In casu*, o contribuinte foi parte de ação judicial em que foi declarada a inconstitucionalidade dos referidos decretos-leis e assegurado seu direito à compensação.**

Curvando-nos ao entendimento adotado por esta Câmara, entendemos que deve o valor ser atualizado e corrigido pela Taxa SELIC, nos termos da Norma de Execução nº 08/97.

Pelo exposto, e por tudo mais que dos autos consta, voto pelo PROVIMENTO do recurso voluntário para:

a) declarar a decadência do direito de o Fisco constituir crédito tributário relativo a fatos geradores anteriores a 12/06/1993; e

b) julgar improcedente o auto de infração e assegurar à contribuinte seu direito à compensação, já garantido pela decisão judicial, sendo a base de cálculo da contribuição o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador, sem a incidência de correção monetária sobre a base de cálculo, tudo nos termos da fundamentação. Ressalvado o direito de a Receita Federal verificar o efetivo recolhimento e cálculos.

É como voto.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2002.


GILBERTO CASSULI 