



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11020.001705/98-46
Recurso nº : 117.746
Acórdão nº : 203-08.137

Recorrente : FAMASTIL FERRAMENTAS LTDA.
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 15 / 08 / 2002
Rubrica *[assinatura]*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Centro de Documentação
RECURSO ESPECIAL
Nº 203 - 117746

2º CC-MF
Fl.

NORMAS PROCESSUAIS – DECADÊNCIA – A um, não tratando o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83 de prazo de decadência, mas sim de prescrição; a dois, não estando incluído entre as contribuições para a seguridade social tratadas na Lei nº 8.212/91 a cobrança do PIS; e a três, em sendo tributo sujeito ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, razão pela qual há de se considerar parcialmente extinto o crédito tributário. **Preliminar acolhida.**

PIS – SEMESTRALIDADE - LC Nº 7/70 - Ao analisar o disposto no artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar 7/70, há de se concluir que “faturamento” representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços). A base de cálculo da contribuição em comento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95 – fev/96, quando, a partir dos efeitos desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - Mantém-se lançamento de valores não extintos pela compensação, os quais, necessariamente, fazem-se acompanhar dos juros de mora e da multa de ofício.
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
FAMASTIL FERRAMENTAS LTDA.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

Processo nº : 11020.001705/98-46
Recurso nº : 117.746
Acórdão nº : 203-08.137

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos: I) em acolher a preliminar de decadência; e II) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.** Vencidos os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo, Maria Cristina Roza da Costa e Otacílio Dantas Cartaxo.

Sala das Sessões, em 17 de abril de 2002

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Augusto Borges Torres, Lina Maria Vieira, Mauro Wasilewski e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.
Iao/cf



Processo nº : 11020.001705/98-46

Recurso nº : 117.746

Acórdão nº : 203-08.137

Recorrente : FAMASTIL FERRAMENTAS LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo a Contribuição para o PIS nos períodos compreendidos entre maio de 1990 e dezembro de 1997.

Assevera a fiscalização atuante que a interessada, no período de apuração contado a partir de setembro de 1996, estava efetuando a compensação de valores relativos a pretensos indêbitos advindos de recolhimentos a maior do PIS, realizados sob a sistemática dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, julgados inconstitucionais pelo STF. Referido crédito a compensar seria referente *"ao PIS recolhido no período de janeiro de 1989 a dezembro de 1994"*.

Concluiu a fiscalização que, não obstante o direito à compensação obtido por sentença judicial (Ação Ordinária nº 95.1503078-1), a contribuinte "não possui valores a compensar", salientando que *"possíveis créditos de recolhimentos a maior foram totalmente utilizados na liquidação dos débitos encontrados, chegando-se assim ao valor efetivamente devido a título de PIS"*, ou seja, R\$342.073,00.

Em sua impugnação, a atuada tece considerações sobre a natureza tributária do PIS e alega que já estariam atingidos pela decadência *"os períodos de apuração de maio de 1990 a maio de 1993"*. Defende a adoção do critério da semestralidade para a apuração do PIS, entendendo que o fato gerador do mês de janeiro só estaria consumado no mês de julho, o do mês de fevereiro em agosto, e assim sucessivamente, havendo uma dilação temporal do fato gerador em seis meses. No seu entender, o fato de a fiscalização exigir o tributo em tela com a alíquota à razão de 0,75% comprova que este é o critério correto a ser adotado. A este respeito, transcreve parte da LC nº 7/70, bem como excertos jurisprudenciais e trechos de decisões provenientes deste Conselho de Contribuintes.

Considera a Taxa SELIC ilegítima, entre outras razões, porque apresentaria caráter remuneratório e não moratório. Tece considerações sobre a taxa, comparando-a à TRD e afirmando que *"contempla índices de variação monetária"*, o que a desnaturaria como fator de juros moratórios. De qualquer forma, entende que não incidiu em mora, *"na medida em que os valores pretendidos como devidos são plenamente passíveis de compensação"*.

Salienta também a pretensa ilegitimidade da multa de ofício de 75%, destacando o princípio da dosimetria da pena. Entende que não se pode comparar um contribuinte *"que deliberadamente deixa de recolher o tributo que sabe ser devido, com aquele*



Processo nº : 11020.001705/98-46
Recurso nº : 117.746
Acórdão nº : 203-08.137

outro que cumpre regularmente suas obrigações tributárias", destacando que deveria ser comprovado o "agir doloso do recorrente".

Apresenta cópia de acórdão do TRF da 4ª Região, Apelação Cível nº 95.04.59662-2 (folhas 107 a 109), pela qual é mantida a decisão quanto à inconstitucionalidade dos Decretos-Lei nºs 2.445 e 2.449, de 1988, reconhecendo-se o direito do contribuinte em realizar a compensação dos pagamentos efetuados a maior com débitos de PIS futuros. Pede, ao final, a insubsistência da autuação.

A autoridade singular, por meio da Decisão DRJ/PAE nº 737/00, manifestou-se pela procedência do lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/05/1990 a 31/12/1997

Ementa: A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.

O parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar 07/70 não é uma dilação do aspecto material do fato gerador, mas a determinação dos prazos de vencimento do crédito tributário - entendimento corroborado por recente jurisprudência da Segunda e Terceira Câmaras do Segundo Conselho de Contribuintes.

No cômputo do valor a ser lançado a título de PIS com base na Lei Complementar nº 7/70, deve-se levar em conta, obrigatoriamente, as alterações dos prazos de recolhimento estabelecidas nas Leis nºs 7691/88, 8019/90 e 8218/91.

Apurada falta ou insuficiência de recolhimento para o PIS, é devida sua cobrança.

LANÇAMENTO PROCEDENTE".

Inconformada, a contribuinte apresenta recurso, onde reitera os argumentos anteriores, quais sejam: decadência pelo prazo dos 05 anos, a semestralidade na apuração de débitos e crédito, a inaplicabilidade da Taxa SELIC e da multa de ofício aplicada com efeito confiscatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11020.001705/98-46
Recurso nº : 117.746
Acórdão nº : 203-08.137

Consta dos autos Termo de Arrolamento de Bens, utilizando-se da faculdade prevista pelo § 3º do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

É o relatório.



Processo nº : 11020.001705/98-46
Recurso nº : 117.746
Acórdão nº : 203-08.137

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Presentes os pressupostos genéricos de tempestividade, passo ao exame das razões meritórias.

As matérias postas em discussão dizem respeito à decadência, semestralidade, aplicabilidade da Taxa SELIC e à multa de ofício.

Decadência

O cerne da questão no que diz respeito à decadência, matéria de preliminar de mérito à luz do disposto no artigo 269, inciso IV, do CPC, diz respeito, em especial, à interpretação dos preceitos insculpidos no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, no Decreto-Lei nº 2.052/83 e na Lei nº 8.212/91, em se saber, basicamente, qual é o prazo de decadência para o PIS, se é de 10 ou de 05 anos.

Conforme relatado, contra a interessada foi lavrado um auto de infração em 18/08/98, exigindo da recorrente a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, do período de 31/5/90 a 31/12/97.

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem ambas dois fatores: a inércia do titular do direito e o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge, assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; e c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação do título executivo em seu favor e podendo, assim, ser decretada de ofício pelo juiz.¹

¹ Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910.



Processo nº : 11020.001705/98-46
Recurso nº : 117.746
Acórdão nº : 203-08.137

O sujeito ativo de uma obrigação tem o direito potencial de exigir o seu cumprimento. Se, porém, a satisfação da obrigação depender de uma providência qualquer de seu titular, enquanto essa providência não for tomada, o direito do sujeito ativo será apenas latente. Prescrevendo a lei um prazo dentro do qual a manifestação de vontade do titular em relação ao direito deva se verificar e se nesse prazo ela não se verifica, ocorre a decadência, fazendo desaparecer o direito. O direito caduco é igual ao direito inexistente.² Enquanto a decadência visa extinguir o direito, a prescrição extingue o direito à ação para proteger um direito.

Na verdade a distinção entre prescrição e decadência pode ser assim resumida: a decadência determina também a extinção da ação que lhe corresponda, de forma indireta, posto que lhe faltará um pressuposto essencial: o objeto. A prescrição retira do direito a sua defesa, extinguindo-o indiretamente.

A decadência do direito do Fisco, portanto, corresponde à perda da competência administrativa para efetuar o ato de lançamento tributário.

A fiscalização defende que o prazo de decadência para o PIS é de 10 anos, com fundamento na Lei nº 8.212/91, enquanto que o recorrente entende que é de 05 anos, conforme previsto no artigo 150, § 4º,³ do Código Tributário Nacional.

Feitas as considerações gerais, passo igualmente ao estudo especial da decadência das contribuições.

Entendiam alguns, no passado, que a Contribuição para o FINSOCIAL, instituída pelo Decreto-Lei 1.940/82 e extinta, a partir de abril/92, pela Lei Complementar nº 70/91, e a Contribuição para o PIS/PASEP, instituída pelas Leis Complementares nºs 07 e 08/70, já tinham regras próprias de decadência.

Com efeito, o Decreto-Lei nº 2.049/83, art. 3º (FINSOCIAL) e o Decreto-Lei nº 2.052/83, também pelo art. 3º (PIS/PASEP), assim dispõem:

² Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p.15-16.

³ "Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado expressamente a homologue. (...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."



Processo nº : 11020.001705/98-46
Recurso nº : 117.746
Acórdão nº : 203-08.137

“Os contribuintes que não conservarem, pelo prazo de dez anos a partir da data fixada para o recolhimento, os documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados e da base de cálculo, ficam sujeitos ao pagamento das parcelas devidas calculadas sobre a receita média mensal do ano anterior...”

Não tenho dúvidas em afirmar que os dois diplomas legais, cujo artigo 3º tem a mesma redação, estabeleceram prazo "prescricional", ao invés de prazo de decadência, objeto da presente análise, razão pela qual não pode ser invocado para a solução do deslinde.

Registra-se, para lembrança de meus pares, que, no passado, este Segundo Conselho de Contribuintes já teve oportunidade, através das três Câmaras, fundamentado na legislação acima, de se manifestar reiteradas vezes sobre a decadência do PIS/PASEP e do FINSOCIAL, consagrando a validade do prazo decadencial de dez anos para estas duas contribuições, através dos Acórdãos nºs 201-64.592/88, 201-66.368/90, 201-66.390/90, 201-66.389/90, 202-03.596/90, 202-03.709/90, 202-04.708/91, 201-67.455/91, 201-68.487/92, 201-68.624/92, 203-00.579/93 e 203-00.731/93. Entretanto, salienta-se também, na época, da existência de acórdãos, em sua minoria, divergindo do entendimento acima:

“PIS/ FATURAMENTO - Inocorrência de decadência, no caso, posto que o prazo passa a fluir segundo o artigo 173 do CTN, a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.”
(Acórdão nº 201-66.882, Sessão de 22/02/91).

Deve-se registrar também que, posteriormente, na mesma linha de raciocínio, aqui por mim adotada, o Primeiro Conselho de Contribuintes, quando recebeu a competência para julgar os recursos da espécie (Portaria MF nº 531/93), pacificou a matéria ao entender que a decadência do FINSOCIAL e do PIS/PASEP ocorre no prazo de cinco anos, de acordo com o CTN.⁴ As ementas dessas decisões, comum a vários deles, é a seguinte:

“Não tratando o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83 de prazo de decadência, mas sim de prescrição, o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento da Contribuição para o PIS decai no prazo de cinco anos, conforme estabelece o Código Tributário Nacional.”

Por outro lado, não há de se questionar se o PIS deve observar as regras introduzidas pela Lei nº 8.212/91,⁵ republicada, com alterações, no DOU de 11/04/96, uma vez

⁴Acórdãos nºs 103-17.067, 103-17.068, 103-17.085 e 103-17.106, todos da Terceira Câmara, louvaram-se, acertadamente no entendimento de que o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.049 e do de nº 2.052/83 não trata de decadência e sim de prescrição.

⁵ O art. 45 da Lei nº 8.212/91 diz que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN.



Processo nº : 11020.001705/98-46
Recurso nº : 117.746
Acórdão nº : 203-08.137

que a referida contribuição não se encontra no bojo das contribuições sociais **mencionadas** na referida lei. Isto porque, da simples leitura da Lei nº 8.212/91, verifica-se que a mesma se aplica às contribuições devidas à Seguridade Social. A contribuição social incidente sobre a receita ou faturamento foi estatuída pela Lei Complementar nº 70/91, denominada de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS. Nesse sentido é o Acórdão nº 108-05.933 (Sessão de 11/11/99 – Processo nº 10680.014999/95-32), cuja redação é a seguinte:

"(...) PIS - Decadência - A revisão do lançamento, para alterar enquadramento legal, base de cálculo e alíquota, só pode ser feita enquanto não esgotado o prazo decadencial. Não estando incluído entre as contribuições para a seguridade social tratadas na Lei nº 8.212/91, a cobrança do PIS escapa às normas ali estabelecidas. Tratando-se de lançamento por homologação, a regra geral prevista no Código tributário Nacional é de que a decadência se produz em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. (...) Preliminar de decadência do PIS acolhida. Recurso provido."

Ainda que, apenas para argumentar, estivesse a mencionada contribuição no rol das tratadas pela Lei nº 8.212/91, ainda assim não haveria de prosperar tal entendimento, conforme a jurisprudência que se firmou sobre a matéria, nos termos das citações a seguir;

Recurso nº RD/101-1.330, Acórdão CSRF/02-0.748, Sessão de 09/11/98:
"DECADÊNCIA - Por força do disposto no art. 146, inciso III, letra "b" da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à Lei Complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição, decadência, é de se observar o prazo decadencial de cinco anos conforme art. 150, parágrafo 4º do CTN. Lei nº 5.172/66. Recurso a que se nega provimento."

Acórdão 101-91.725, Sessão de 12.12.97:

"FINSOCIAL/FATURAMENTO – DECADÊNCIA - Não obstante a Lei nº 8.212/91 ter estabelecido prazo decadencial de 10 (dez) anos (art. 45, caput e inciso I), deve ser observado no lançamento o prazo quinquenal previsto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN - Lei nº 5.172/66, por força do disposto no artigo 146, inciso III, letra "b" da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários."

Portanto, firmado está para mim o entendimento de que o PIS segue as regras estabelecidas pelo Código Tributário Nacional, e, portanto, a essas é que devem se submeter. E nesse sentido, oportuno transcrever a ementa pertinente ao Recurso nº 125.367 – Processo nº 10805.000609/00-03, Sessão de 06/12/2001, referente à Contribuição Social sobre o Lucro:



Processo nº : 11020.001705/98-46
Recurso nº : 117.746
Acórdão nº : 203-08.137

“Ementa: CSLL - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - DECADÊNCIA - Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito. Recurso provido.”

Diante de tudo o mais, tendo em vista que os fatos geradores relativamente ao PIS de 05/90 a 07/93 ocorreram há mais de 05 anos antes da lavratura do auto de infração, não pode a fiscalização, agora, constituir o crédito tributário pelo lançamento, como determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN, porque decaído está desse direito, razão pela qual dou provimento parcial ao recurso com relação a este item.

Da semestralidade

Uma vez restaurada a sistemática da Lei Complementar nº 7/70 pela declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2449/88 pelo Supremo Tribunal Federal e pela Resolução do Senado Federal nº 49 (DOU de 10/10/95), no cálculo do PIS das empresas mercantis, a base de cálculo “deveria” ter sido a do sexto mês anterior, sem a atualização monetária. Nesse sentido, tendo em vista que a constituição do crédito tributário, pelo lançamento, não refletiu atuação conforme a lei e o Direito, pertinente as observações a seguir.

A questão, envolvendo a semestralidade do PIS, já foi por diversas vezes analisada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, de forma que reitero o que lá já vem sendo julgado. Nesse sentido, reproduzo o meu entendimento já expresso, quando Relatora naquela instância, no Acórdão CSRF/02-0.871, em Sessão de 05 de junho de 2000.⁶

Tenho comigo que a Lei Complementar nº 07/70 estabeleceu, com clareza (muito embora admita que o conceito de clareza é relativo, dependendo do intérprete), que a base de cálculo da Contribuição para o PIS é o valor do faturamento do sexto mês anterior, ao assim dispor, no seu artigo 6º, parágrafo único:

“A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente.” (negritei)

⁶ Vejam-se no mesmo sentido os Acórdãos CSRF/02-0.914, CSRF/02-0.916; CSRF/02-0.907; CSRF/02-0.908; e CSRF/02-0.913.



Processo nº : 11020.001705/98-46
Recurso nº : 117.746
Acórdão nº : 203-08.137

Assim, a empresa, com respaldo no texto acima transcrito, não recolhe a contribuição de seis meses atrás. Recolhe, isto sim, a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. Logo, o fato gerador ocorre no próprio mês em que o encargo deve ser recolhido. Dessa forma, claro está que uma empresa, ao iniciar suas atividades, nada deve ao PIS, durante os seis primeiros meses, ainda que já tenha formado a sua base de cálculo, como também é verdade que, quando da sua extinção, nada deverá recolher sobre o faturamento ocorrido nos últimos seis meses, pois não terá ocorrido o fato gerador. Como bem lembrado pelo respeitável Antônio da Silva Cabral (Processo Administrativo Fiscal – Ed. Saraiva – 1993 – pág. 487/488) “... os jurista são unânimes em afirmar que o trabalho do intérprete não está mais em decifrar o que o legislador quis dizer, mas o que realmente está contido na lei. O importante não é o que quis dizer o legislador, mas o que realmente disse.”

A situação acima permaneceu até a edição da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/95, que conferiu novo tratamento ao PIS. Observa-se que a referida Medida Provisória foi editada e renumerada inúmeras vezes (MP nºs 1249/1286/ 1325/1365 /1407/ 1447/ 1495/1546/ 1623 e 1676-38) até ser convertida na Lei nº 9.715, de 25/11/98. A redação, que vige atualmente, até o presente estudo, é a seguinte:

“ Art. 2º - A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I – pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês.” (MP nº 1676-36) (grifei)

O problema, portanto, passou a residir, no período de outubro de 1988 a novembro de 1995 (ADIN nº 1417-0), no que se refere a se é devido ou não a respectiva atualização quando da utilização da base de cálculo do sexto mês anterior.

Ao analisar o disposto no referido artigo 6º, parágrafo único, há de se concluir que “faturamento” representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços). Não há, neste caso, como dissociar os dois elementos (base de cálculo e fato gerador) quando se analisa o disposto no referido artigo.

E nesse entendimento vieram sucessivas decisões deste Colegiado, todas do Primeiro Conselho de Contribuintes, no sentido de que essa base de cálculo é, de fato, o valor do faturamento do sexto mês anterior (Acórdãos nºs 107-05.089; 101-87.950; 107-04.102; 101-89.249; 107-04.721; 107-05.105; dentre outros).

O assunto também foi objeto do Parecer PGFN nº 1185/95, posteriormente modificado pelo Parecer PGFN/CAT nº 437/98, assim concluído na época:



Processo nº : 11020.001705/98-46
Recurso nº : 117.746
Acórdão nº : 203-08.137

“ III – Terceiro Aspecto: a vigência da Lei Complementar nº 7/70

10. A suspensão da execução dos decretos-leis em pauta em nada afeta a permanência do vigor pleno da Lei Complementar nº 7/70

...

12. Descendo ao caso vertente, o que jurisprudência e doutrina entendem, sem divergência, é que as alterações inconstitucionais trazidas pelos dois decretos-leis examinados deixaram de ser aplicados inter partes, com a decisão do STF: e, desde a Resolução, deverão deixar de ser aplicadas erga omnes. Com isso voltam a ser aplicados, em toda a sua integralidade, o texto constitucional infringido e, com ele, o restante do ordenamento jurídico afetado, com a Lei Complementar nº 7/70 que o legislador intentara modificar.

13. Mas há outro argumento que põe pá de cal em qualquer discussão. Se os dois decretos-leis revogaram a Lei Complementar nº 7/70, o art. 239, caput, da Constituição, que lhes foi posterior, ripristinou inteiramente a Lei Complementar. Assim, entender que o PIS não é devido na forma da Lei Complementar nº 7/70 é afrontar o art. 239 da CRFB.

14. Em suma: o sistema de cálculo do PIS consagrado na Lei Complementar nº 7/70 encontra-se plenamente em vigor e a Administração está obrigada a exigir a contribuição nos termos desse diploma.” (destaquei)

Posteriormente, a mesma respeitável Procuradoria vem, no reexame da mesma matéria, através do citado Parecer nº 437/98, modificando entendimento anterior, assim se manifestar:

“ 7. É certo que o art. 239 da Constituição de 1988 restaurou a vigência da Lei Complementar nº 7/70, mas, quando da elaboração do Parecer PGFN/Nº 1185/95 (novembro de 1995), o sistema de cálculo da contribuição para o PIS, disposto no parágrafo único do art. 6º da citada Lei Complementar, já fora alterado, primeiramente pela Lei nº 7691, de 15/12/88, e depois, sucessivamente, pelas Leis nºs 7799, de 10/07/89, 8218, de 29/08/91, e 8383, de 30/12/91. Portanto, a cobrança da contribuição deve obedecer à legislação vigente na época da ocorrência do respectivo fato gerador e não mais ao disposto na L.C. nº 7/70. (...)

46. Por todo o exposto, podemos concluir que:

I - a Lei 7691/88 revogou o parágrafo único do art. 6º da L.C. nº 7/70; não sobreviveu, portanto, a partir daí, o prazo de seis meses, entre o fato gerador



Processo nº : 11020.001705/98-46
Recurso nº : 117.746
Acórdão nº : 203-08.137

e o pagamento da contribuição, como originalmente determinara o referido dispositivo;

II - não havia, e não há, impedimento constitucional à alteração da matéria por lei ordinária, porque o PIS, contribuição para a seguridade social que é, prevista na própria Constituição, não se enquadra na exigência do § 4º do art. 195 da C.F., e assim, dispensa lei complementar para sua regulamentação;(...)

VI - em decorrência de todo o exposto, impõe-se tornar sem efeito o Parecer PGFN/nº 1185/95.” (negritei)

Com o máximo de respeito, ousou discordar do parecerista quando conclui, de forma equivocada, que “a Lei 7.691/88 revogou o parágrafo único do artigo 6º da LC nº 7/70” e, desta forma continua, “não sobreviveu, portanto, a partir de aí, o prazo de seis meses, entre o fato gerador e o pagamento da contribuição, como originalmente determinara o referido dispositivo. Em primeiro lugar, ao analisar a citada Lei nº 7.691/88, verifico a inexistência de qualquer preceito legal dispendo sobre a mencionada revogação. Em segundo lugar, a Lei nº 7.691/88 tratou de matéria referente à correção monetária, bem distinta da que supostamente teria revogado, ou seja, “base de cálculo” da contribuição. Além do que, em terceiro lugar, quando da publicação da Lei nº 7.691/88, de 15/12/88, estavam vigente, sem nenhuma suspeita de ilegalidade, os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não havendo como se pretender que estaria sendo revogado o dispositivo da lei complementar que cuidava da base de cálculo da exação, até porque, à época, se tinha por inteiramente revogada a referida lei complementar, por força dos famigerados decretos-leis, somente posteriormente julgados inconstitucionais. O mesmo aconteceu com as Leis que vieram após, citadas pela respeitável Procuradoria (nºs 7.799/89, 8.218/91 e 8.383/91), ao estabelecerem novos prazos de recolhimento, não guardando correspondência com os valores de suas bases de cálculo. A bem da única verdade, tenho comigo que a base de cálculo do PIS somente foi alterada, passando a ser o faturamento do mês anterior, quando da vigência da Medida Provisória nº 1.212/95, retromencionada.

Com efeito, verifica-se, pela leitura do parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70, anteriormente reproduzido, que o mesmo não está cuidando do prazo de recolhimento, e, sim da base de cálculo. Aliás, tanto é verdade que o prazo de recolhimento da contribuição só veio a ser fixado com o advento da Norma de Serviço CEF-PIS nº 2, de 27 de maio de 1971, a qual, em seu artigo 3º, expressamente dispunha o seguinte:

“3 – Para fins da contribuição prevista na alínea ‘b’, do § 1º, do artigo 4º, do Regulamento anexo à Resolução nº 174 do Banco Central do Brasil, entende-se por faturamento o valor definido na legislação do imposto de renda, como receita bruta operacional (artigo 157, do Regulamento do Imposto de Renda), sobre o qual incidam ou não impostos de qualquer natureza.



Processo nº : 11020.001705/98-46
Recurso nº : 117.746
Acórdão nº : 203-08.137

3.2 – As contribuições previstas neste item serão efetuadas de acordo com o § 1º do artigo 7º, do Regulamento anexo à Resolução nº 174, do Banco Central do Brasil, isto é, a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro e assim sucessivamente.

3.3 - As contribuições de que trata este item deverão ser recolhidas à rede bancária autorizada até o dia 10 (dez) de cada mês.” (grifei)

Claro está, pelo acima exposto, que, enquanto o item 3.2 da Norma de Serviço cuidou da base de cálculo da exação, nos exatos termos do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70, o item 3.3 cuidou, ele sim, especificamente do prazo para seu recolhimento.

A corroborar tal entendimento, basta verificar que, posteriormente, com a edição da Norma de Serviço nº 568 (CEF/PIS nº 77/82), o prazo de recolhimento foi alterado para o dia 20 (vinte) de cada mês. Vale dizer, a Lei Complementar nº 7/70 jamais tratou do prazo de recolhimento, como induz a Fazenda Nacional, e sim de fato gerador e base de cálculo.

Por outro lado, se o legislador tivesse tratado, no referido artigo 6º, parágrafo único, de “regra de prazo”, como querem alguns, usaria a expressão: “*o prazo de recolhimento da contribuição sobre o faturamento, devido mensalmente, será o dia 10 (dez) do sexto mês posterior.*” Mas não, disse com todas as letras que: “*a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente.*”

No caso em tela, defendo o argumento de que se trata de inexistência de lei instituidora de correção da base da contribuição antes do fato gerador e não de contestação à correção monetária como tal. Não pode, ao meu ver, existir correção de base de cálculo sem previsão de lei que a institua. Na época, os contribuintes não atualizavam a base de cálculo por ocasião de seus recolhimentos, não o podendo agora igualmente.

Portanto, verifica-se que o Parecer PGFN/CAT nº 437/98 não logrou contraditar os sólidos fundamentos que lastream as diversas manifestações doutrinárias e decisões do Judiciário e do Conselho de Contribuintes no sentido de que a base de cálculo da Contribuição ao PIS, na forma da Lei Complementar nº 7/70, ou seja, faturamento do sexto mês anterior, deve permanecer em valores históricos.

Oportuno, apenas para corroborar o entendimento retro-exposto, trago o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 240.938/RS (1999/0110623-0), publicado no DJ de 15 de maio de 2000, cuja ementa está assim parcialmente reproduzida:

“... 3- A base de cálculo da contribuição em comento, eleita pela LC 7/70, 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



Processo nº : 11020.001705/98-46
Recurso nº : 117.746
Acórdão nº : 203-08.137

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) ...",

Da Taxa SELIC e multa de ofício

Muito embora entenda estar resolvida a questão, pelo princípio da eventualidade de saldo em favor da União é que passo ao exame das demais questões trazidas pela recorrente, pertinentes à Taxa SELIC e multa de ofício.

A multa aplicada de 75% decorre sempre de uma infração fiscal cometida e constitui penalidade pecuniária. Trata-se portanto de penalidade e não de tributo, não tendo caráter confiscatório, já que não visa arrecadar mais tributo ou contribuição, mas sim desestimular a prática da ilicitude fiscal que a mesma visa coibir. Por outro lado, inexistente jurisprudência conclusiva a respeito da ilegalidade da mesma. Em caso de eventuais débitos não cobertos pela compensação, não há como não se aplicar a multa de ofício.

No que pertine aos juros, alega a recorrente ser indevida a sua cobrança com base na Taxa SELIC. A partir de janeiro de 1997, nos termos do artigo 26 da Medida Provisória n.º 1.542/96 e reedições posteriores, passaram a incidir juros de mora equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao pagamento, e de um por cento no mês do pagamento. Da mesma forma do exposto com relação à multa, há de se observar, pelo acompanhamento atual da jurisprudência, não haver ainda conclusividade sobre a ilegalidade da mesma, razão pela qual me manifesto pela sua exigência no presente processo administrativo.

Conclusão

Dessa forma, diante de tudo o mais retro-exposto, impõe-se o deferimento do recurso apenas para, em preliminar de mérito, admitir a decadência no período de 05/90 a 07/93, bem como, no restante, a exigência do PIS a ser calculado mediante as regras estabelecidas pela Lei Complementar nº 7/70, e, portanto, sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem a atualização monetária da sua base de cálculo. Mantida a aplicação da Taxa SELIC e da multa de ofício sobre o saldo devedor.

Sala das Sessões, em 17 de abril de 2002


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ