



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 11070.000025/99-82  
Recurso nº : 201-117.197  
Matéria : PIS/COMPENSAÇÃO  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessado : ESPÓLIO JOÃO LAZAROTTO  
Recorrida : 1ª CÂMARA DO 2º CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Sessão de : 27 de janeiro de 2004  
Acórdão nº : CSRF/02-01.588

PIS – COMPENSAÇÃO - Os indébitos oriundos de recolhimentos efetuados nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF, deverão ser calculados considerando que a base de cálculo do PIS, até a data em que passou a vigor as modificações introduzidas pela Medida Provisória nº 1.212/95 (29/02/1996), era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária. Recurso Especial Improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES  
RELATOR

FORMAIZADO EM: 26 AGO 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, ROGÉRIO GUSTAVO DREYER, DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA, OTACÍLIO DANTAS CARTAXO e FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA.

Processo nº : 11070.000025/99-82  
Acórdão nº : CSRF/02-01.588

Recurso nº : 201-117.197  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessado : ESPÓLIO JOÃO LAZAROTTO

## RELATÓRIO

Trata o processo de pedido de restituição/compensação de valores pagos a título de PIS - referente ao período de julho/88 a dezembro/95 - que a empresa aduz ter direito em virtude de sentença judicial obtida nos autos do Processo nº 92.1401245-8 (ação declaratória cumulada com repetição de indébito), reconhecendo a inconstitucionalidade das alterações introduzidas pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 na sistemática de recolhimento da contribuição social em questão.

Concluindo pela inexistência de direito creditório a favor da contribuinte, a decisão de primeiro grau, da lavra da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria/RS, indeferiu a restituição pleiteada (fls. 185/188).

Em sessão plenária de 22/05/02, a Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário do sujeito passivo nos termos do Acórdão nº 201-76.095, assim ementado (fl. 230):

***“PIS - COMPENSAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - ALÍQUOTA. É legítima a compensação de tributo pago a maior com débitos vencidos e vincendos contra a Fazenda Nacional. Declarada a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, o efeito desta declaração se opera ‘ex tunc’, devendo o PIS-FATURAMENTO ser cobrado com base na Lei Complementar nº 7/70 (STF, Emb. de Declaração em Rec. Ext. 168.554-2, j. em 08/09/94), e suas posteriores alterações (LC 17/73). Portanto, a alíquota a ser aplicada é a de 0,75%. A base de cálculo do PIS, até a edição da MP nº 1.212/95, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária (Primeira Seção STJ - REsp nº 144.708 - RS - e CSRF). Recurso parcialmente provido.”***

O voto condutor do julgado em epígrafe registra expressamente que a decisão não está homologando o pleito nos moldes do pedido inicial, mas, sim, declarando o direito do contribuinte à compensação com tributos vencidos e vincendos se houver crédito - contra a Fazenda - decorrente do mesmo PIS, a ser calculado na forma antes consignada (fl. 234).

Insurgindo-se contra o Acórdão nº 201-76.095, eis que proferido favoravelmente à tese de semestralidade do PIS, o Procurador da Fazenda Nacional recorreu à instância especial - ao amparo do artigo 5º, incisos I e II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais - alegando, simultaneamente, adoção de entendimento contrário à lei e interpretação divergente da legislação tributária (fls. 249/256).

Processo nº : 11070.000025/99-82  
Acórdão nº : CSRF/02-01.588

Para fundamentar suas alegações, quanto à parte do recurso formulada com base no inciso I do Regimento acima referido, a Fazenda Nacional invoca o entendimento firmado na Declaração de Voto do Conselheiro José Roberto Vieira, ressaltando as considerações expendidas - à luz da interpretação dada aos ditames da LC nº 07/70 - sobre a matéria recorrida. A título de demonstração da contrariedade ao desígnio da lei, a recorrente transcreve excertos do referido voto vencido integrante do aresto (fl. 251): “...a eleição de uma base de cálculo do sexto mês anterior ao do fato jurídico tributário a que corresponde não constitui em absoluto uma ficção jurídica possível.”; “...a eleição de uma base de cálculo que não se compagina com o fato descrito na hipótese de incidência, cujo núcleo tem amparo constitucional, compromete o perfil estrutural da regra-matriz de incidência do PIS.”; “...a eleição de uma base de cálculo que não mede as dimensões econômicas do fato descrito na hipótese de incidência afronta os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da igualdade.”

No tocante à divergência jurisprudencial (matéria objeto do recurso interposto com base no inciso II do Regulamento aprovado pela Portaria MF nº 55/98), o representante da Fazenda Nacional afirma que a interpretação adequada da regra inserta no artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70 está consignada no Acórdão nº 202-11.107 - apresentado como paradigma às fls. 257/265 - cuja ementa se transcreve:

*“PIS - I) BASE DE CÁLCULO E PRAZO DE RECOLHIMENTO - O fato gerador da Contribuição para o PIS é o exercício da atividade empresarial, ou seja, o conjunto de negócios ou operações que dá ensejo ao faturamento. O art. 6º da Lei Complementar nº 07/70 não se refere à base de cálculo, eis que o faturamento de um mês não é grandeza hábil para medir a atividade empresarial de seis meses depois. A melhor exegese deste dispositivo é no sentido de a lei regular prazo de recolhimento de tributo. II) ENGARGO DA TRD - Não é de ser exigido no período que medeou de 04.02 a 29.07.91. III) RETROATIVIDADE BENIGNA - A multa de ofício, prevista no art. 4º, inc. I, da Medida Provisória nº 297/91, combinado com o art. 37 da Lei nº 8.218/91, e no art. 4º, inc. I, da Medida Provisória nº 298/91, convertida na Lei nº 8.218/91, foi reduzida para 75% com a superveniência da Lei nº 9.430/96, art. 44, inc. I, por força do disposto no art. 106, inc. II, alínea “c”, do CTN. Recurso provido em parte.”*

Por fim, o Procurador da Fazenda Nacional requer a reforma do Acórdão nº 201-76.095 quanto à semestralidade do PIS, para que a legislação de regência da matéria seja aplicada na forma alvitrada pelo legislador, prevalecendo o entendimento esposado no voto vencido integrante do aresto.

Pelo Despacho de fls. 266/270, a Presidente da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes recebeu o recurso especial do Procurador da Fazenda Nacional, tão-somente quanto à divergência jurisprudencial suscitada, vez que devidamente caracterizado o dissídio acerca do entendimento firmado sobre a sistemática prevista na LC nº 07/70 (prazo de recolhimento x base de cálculo/semestralidade do PIS).

Em que pese a argumentação expendida no sentido de terem sido adotadas, na decisão fustigada, razões de fato e de direito contrárias à legislação tributária, o recurso da Fazenda Nacional deixou de ser admitido pela Câmara recorrida, neste aspecto, tendo em vista a ausência do pressuposto formal de demonstração fundamentada da contrariedade ao

Processo nº : 11070.000025/99-82  
Acórdão nº : CSRF/02-01.588

desígnio da lei conforme previsto no § 1º do artigo 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Nas contra-razões tempestivamente apresentadas ao recurso especial da Fazenda Nacional, a interessada aduz, em síntese, que o entendimento firmado acerca da semestralidade do PIS deve prevalecer porquanto em absoluta conformidade com a jurisprudência predominante, no sentido de que o artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70 veicula regra sobre base de cálculo retroativa - mantida até a edição da MP nº 1.212/95 - da contribuição ao PIS (fls. 282/283).

Mediante a apresentação do Recurso de 284/287, instruído com os Documentos de fls. 288/353, manifesta-se, ainda, a contribuinte contra o Acórdão nº 201-76.095, alegando interpretação divergente da legislação tributária no tocante à adoção da alíquota de 0,75% para exigência do PIS/PASEP.

Em despacho fundamentado às fls. 355/358, a Câmara recorrida negou seguimento ao recurso especial do sujeito passivo, que não logrou demonstrar - nos termos da Portaria MF nº 55/98 - a divergência argüida quanto à aplicação da alíquota de 0,50%, em vez de 0,75%, na cobrança do PIS/PASEP.

É o relatório.



Processo nº : 11070.000025/99-82  
Acórdão nº : CSRF/02-01.588

## VOTO

### CONSELHEIRO-RELATOR HENRIQUE PINHEIRO TORRES

O recurso merece ser conhecido por ser tempestivo e atender aos pressupostos de admissibilidade previstos no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Como relatado, trata-se de pedido de restituição e compensação dos valores recolhidos a título de PIS, nos períodos compreendidos entre julho/88 a dezembro/95, que a contribuinte pretende haver pago a maior, com base em sentença prolatada nos autos do Processo Judicial nº 92.1401245-8 (ação declaratória cumulada com repetição de indébito), reconhecendo a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988. A DRJ em Santa Maria/RS indeferiu a solicitação do Sujeito Passivo, sob alegação de que o art. 6º da Lei Complementar nº 7/70 não se refere à base de cálculo, eis que o faturamento de um mês não é grandeza hábil para medir a atividade empresarial de seis meses depois, por conseguinte a base de cálculo do Pis era o faturamento do próprio mês de ocorrência do fato gerador. Essa decisão mereceu reforma da Primeira Câmara do Segundo Conselho de contribuintes que reconheceu o direito de a reclamante repetir o indébito considerando como base de cálculo do PIS, até a entrada em vigor das alterações trazidas pela Medida Provisória, 1.212/1995, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador dessa contribuição, sem correção monetária. Inconformado, o Sr. Procurador da Fazenda Nacional interpôs recurso especial a este colegiado onde postula a reforma do acórdão vergastado para restabelecer o *decisum* da primeira instância.

Esta matéria foi exaustivamente 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.*

*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.*

*M*

Processo nº : 11070.000025/99-82  
Acórdão nº : CSRF/02-01.588

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

*O período a ser considerado – por expressa disposição legal - para 'medir' o referido faturamento, conforme já assinalado, é mensal. Mas não é – e nem poderia ser – aleatoriamente escolhido 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 autolançamento deve tomar em consideração não a base do próprio momento do nascimento da obrigação, mas, sim, a base de um momento diverso (e anterior).*

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

*A análise da seqüência de atos normativos editados 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, autolançamento).*

*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:*

Processo nº : 11070.000025/99-82  
Acórdão nº : CSRF/02-01.588

*'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.*

Desta forma, não há como negar que, até 29 de fevereiro de 1996, a base de cálculo do PIS era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador dessa contribuição. A partir de março de 1996, quando passaram a vigor as alterações introduzidas pela MP nº 1.212/95, suas reedições, e, posteriormente, a Lei nº 9.715/1998, a contribuição passou a ser calculada com base no faturamento do próprio mês. Todavia, como o pedido abrange, tão-somente, os fatos geradores ocorridos entre julho/88 a dezembro/95, é de reconhecer-se que, neste período, o cálculo da contribuição e, por conseguinte, do indébito deve ser feito considerando-se que a base de cálculo da contribuição era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

Os indébitos calculados na forma expressa neste acórdão, depois de aferida a certeza e liquidez 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.

Nestes termos, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões- DF, em 27 de janeiro de 2004

  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES