



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Min - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 02 / 12 / 2003
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.000260/00-87
Recurso nº : 123.387
Acórdão nº : 202-14.891

Recorrente : DHB COMPONENTES AUTOMOTIVOS S/A
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - REPETIÇÃO DE INDÉBITO - PRAZO DECADENCIAL - O termo inicial de contagem da decadência/prescrição para solicitação de restituição/compensação de valores pagos a maior não coincide com o dos pagamentos realizados, mas com o da resolução do Senado da República que suspendeu do ordenamento jurídico a lei declarada inconstitucional.

PIS - COMPENSAÇÃO - Os indêbitos 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-se que a base de cálculo do PIS, até a data em que passaram a vigor as modificações introduzidas pela Medida Provisória nº 1.212/95 (29/02/1996), é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA - A atualização monetária, até 31/12/95, dos valores recolhidos indevidamente, deve ser efetuada com base nos índices constantes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27/06/97, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
DHB COMPONENTES AUTOMOTIVOS S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.** Esteve presente ao julgamento o Dr. Claudio Muradás Stumpf, advogado da interessada.

Sala das Sessões, em 11 de junho de 2003


Henrique Pinheiro Torres
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Processo nº : 11080.000260/00-87
Recurso nº : 123.387
Acórdão nº : 202-14.891

Recorrente : DHB COMPONENTES AUTOMOTIVOS S/A.

RELATÓRIO

Por bem relatar o processo em tela, transcrevo o Relatório do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS, fls. 246/247:

"Trata o presente do pedido de compensação de valores relativos à Contribuição para o PIS dos períodos de apuração de março de 1990 a setembro de 1995 tanto da matriz como de filial (CGC 89.734.537/0002-70), que teriam sido pagos a maior que o devido, totalizando atualizadamente R\$1.750.599,09 (um milhão, setecentos e cinquenta mil, quinhentos e noventa e nove reais e nove centavos). Alega que tais valores seriam liquidados e certos determinados em sentença judicial transitada em julgado.

2. Junta planilhas nas quais está efetivado o cálculo dos valores que teriam sido pagos a maior (fls. 27/43) e cópias de peças do Mandado de Segurança que tomou o nº 88.0008913-5 (fls. 45/171), incluídas cópias dos DARF's relativos ao pagamento de PIS dos períodos de apuração de 08.1988 a 02.1989 e das Guias de depósitos efetivados em novembro e dezembro de 1988 e fevereiro e março de 1989, todas, portanto, de períodos anteriores aos do pedido. Verifica-se ter sido questionada a constitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988 na ação judicial impetrada, bem como pedido que os pagamentos da contribuição se dessem em obediência ao disposto na Lei Complementar nº 07, de 1970. A decisão foi no sentido de determinar obediência ao disposto na Lei Complementar nº 07, de 1970, reconhecendo a inconstitucionalidade dos Decretos-leis. Foram levantadas as quantias depositadas judicialmente, referentes à diferença entre o calculado com base na legislação considerada inconstitucional e na Lei Complementar nº 07, após requerimento neste sentido.

3. Juntados às fls. 221, 227, 230, 233, 236, 239 e 242 os Pedidos de Compensação, nos quais estão arrolados os débitos de PIS sobre Faturamento e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social dos períodos de apuração de dezembro de 2001 a junho de 2002.

4. A DRF em Porto Alegre ao analisar o pedido da contribuinte, indeferiu-o, já que os cálculos dos créditos apresentados pela interessada e nos quais se baseou o pedido, foram efetivados pelo faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador, considerando que o disposto no artigo 6º, da Lei Complementar nº 07, de 7 de setembro de 1970, tratava de prazo de recolhimento, tendo sido modificado pelos termos da Lei



Processo nº : 11080.000260/00-87
Recurso nº : 123.387
Acórdão nº : 202-14.891

nº 7.691, de 1988, e posterior e sucessivamente pela Lei nº 8.019, de 1990, Leis nºs 8.218 e 8.383, ambas de 1991, Lei nº 8.850, de 1994 e 8.981, de 1995. Analisa também a decadência do direito de pleitear restituição/compensação de valores pagos em datas anteriores a 14.01.1995, ressaltando que, no presente caso, os períodos não atingidos pela decadência não poderiam ser objeto da compensação pleiteada já que os cálculos foram efetivados com base na tese da semestralidade.

5. A interessada apresenta sua inconformidade tempestivamente (fls. 188/209) sustentando que o artigo 6º, da LC 07, de 1970, refere-se à base de cálculo da contribuição como sendo o faturamento do sexto mês anterior ao do pagamento. Seu questionamento na esfera judicial era exatamente o de poder contribuir com base na LC 07/1970, a qual, com a Resolução do Senado Federal que sacramentou a inconstitucionalidade dos Decretos-leis 2.445 e 2.449, ambas de 1988, voltou a vigir, sendo obrigatória a restituição dos valores pagos a maior com base na legislação inconstitucional. Quanto à decadência, alega que seu termo inicial será de 5 (cinco) anos a contar da publicação do Acórdão do STF que reconheceu a inconstitucionalidade de tributo em Ação Direta de Inconstitucionalidade, ou da publicação da Resolução pelo Senado Federal reconhecendo a inconstitucionalidade, ou de ato administrativo que reconheça a inconstitucionalidade da exação. Cita o Parecer COSIT nº 58/98 para respaldar seu entendimento."

Em 05 de setembro de 2002, os membros da Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre/RS, por unanimidade de votos, manifestaram-se por meio do Acórdão nº 1.419, fls. 244/252, que foi assim ementado:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/03/1990 a 30/09/1995

Ementa: COMPENSAÇÃO - Somente poderá ser efetivada restituição ou compensação se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública se revestirem dos atributos de liquidez e certeza (art. 165 do CTN). Não juntada comprovação dos pagamentos parte dos quais a interessada pleiteia reconhecimento do direito creditório.

BASE DE CÁLCULO DO PIS - O parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar 07/70 constitui-se na determinação do prazo de vencimento do crédito tributário.

No cômputo dos valores devidos a título de PIS com base na Lei Complementar 07/1970, deve-se levar em conta, obrigatoriamente, as alterações dos prazos de recolhimentos estabelecidas pelas Leis nºs

X



Processo nº : 11080.000260/00-87
Recurso nº : 123.387
Acórdão nº : 202-14.891

7.691/1988, 7.799/1989, 8.019/1990, 8.218/1991, 8.383/1991, 8.850/1994, 9.069/1995 e 8.981/1995.

DECADÊNCIA - O direito de pleitear a restituição ou a compensação de valores pagos a maior/indevidamente, extingue-se em 5 anos, contados a partir da data de efetivação do suposto indébito, posição corroborada pelos PGFN/CAT 678/99 e PGFN/CAT 1538/99.

Solicitação Indeferida”.

A recorrente, inconformada com o Acórdão DRJ/POA nº 1.419, do qual tomou ciência em 30/09/2002, fl. 254, por meio do recebimento via AR da Intimação nº 06/390/2002, recorreu a este Conselho em 18/10/2002, fls. 257/281.

O Recurso Voluntário apresentado solicita que seja reformada a Decisão de Primeira Instância, de modo que lhe seja reconhecido o direito aos valores recolhidos indevidamente a título de PIS e COFINS.

Sustentando o entendimento de que o fato gerador do PIS é a aferição de faturamento do mês e a base de cálculo é o faturamento de seis meses antes, a reclamante traz à colação decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, tais como: Recurso Especial nº 144.708, Recurso Especial nº 2001/0145511-7, Recurso Especial nº 2001/0197702-0, Recurso Especial nº 2001/0189860, AGRESP 434.379/RS, 433.971/PR, AGRESP 429.658/SC, AGRESP 419.795/RS e AGRESP 433.065/SC. Somando ainda a esta jurisprudência o voto da Exma. Sra. Ministra Eliana Calmon, relatora do Recurso Especial nº 144.708.

Argumenta ainda a recorrente sobre a comprovação dos pagamentos devidos: *“Por derradeiro, quanto a alegação de que O pressuposto básico para deferir-se qualquer restituição é a existência de recolhimento/pagamento a maior ou indevido, o que não acontece no presente caso, não havendo como se deferir o pleito da empresa, não pode prevalecer, pois se a empresa não tivesse efetuado os pagamentos, certamente a Receita Federal já teria se manifestado no intuito de cobrar tais valores através de lançamento fiscal exarado em um Auto de Infração. Isto ao ocorreu”*

É o relatório.

X



Processo nº : 11080.000260/00-87
Recurso nº : 123.387
Acórdão nº : 202-14.891

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
HENRIQUE PINHEIRO TORRES

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Como relatado, trata-se de pedido de restituição/compensação dos valores recolhidos a título de PIS que a reclamante entende haver pago a maior, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, posteriormente declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Por meio do Despacho Decisório DRF/POA/SEORT nº 774/2001, a Delegacia da Receita Federal em Porto Alegre – RS indeferiu o pleito da interessada, sob alegação de que parte dos créditos requeridos haviam sido alcançados pela decadência e, em relação aos remanescentes, a repartição fiscal entendeu incorreto o cálculo da interessada formulado com base na indexação do 6º mês subsequente ao fato gerador (semestralidade), o que redundaria na não existência de valor a restituir.

O cerne do litígio a ser aqui dirimido resume-se à questão da chamada semestralidade do PIS e à do prazo para repetir eventuais indébitos. Esclareça-se, por oportuno, que a contribuinte recorreu ao Judiciário para pagar o PIS com base na Lei complementar nº 07/1970, no que foi atendido. Todavia, na ação interposta em juízo não foi discutida a aplicação do parágrafo único do artigo 6º dessa lei complementar (semestralidade da contribuição). Assim, não há qualquer óbice à análise nesta instância administrativa do pleito da interessada.

A propósito da questão da decadência, peço licença aos meus pares para adotar como razão de decidir os argumentos do Conselheiro Renato Scalco Isquierdo, exteriorizados no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 116.520, consubstanciado no Acórdão nº 203-07.487, onde destaco:

“A apreciação que se pretende nesta assentada diz respeito ao prazo prescricional de 05 (cinco) anos para o exercício do direito de pleitear a restituição de indébitos tributários, previsto no artigo 165 do Código Tributário Nacional – CTN, que fundamentou o indeferimento do pleito pela autoridade julgadora monocrática.

A propósito, entendo que o prazo contido no citado dispositivo do CTN não se aplica ao presente caso, primeiro porque, no momento do recolhimento, a legislação então vigente e a própria Administração Tributária que, de forma correta, diga-se de passagem, porquanto em obediência a determinação legal em pleno vigor, não permitia outra alternativa para que a recorrente visse cumprida sua obrigação de pagar e, segundo, porque, em nome da segurança jurídica, não se pode admitir a hipótese de que a contagem de prazo prescricional, para o exercício de um direito, tenha início antes da data de sua aquisição, o qual somente foi personificado, de forma efetiva, mediante a edição da Resolução do Senado Federal nº 49/95.



Processo nº : 11080.000260/00-87
Recurso nº : 123.387
Acórdão nº : 202-14.891

Somente a partir da edição da referida Resolução do Senado é que restou pacificado o entendimento de que a cobrança da Contribuição para o PIS deveria limitar-se aos parâmetros da Lei Complementar nº 07/70, sem os efeitos dos decretos-leis declarados inconstitucionais.

A jurisprudência emanada dos Conselhos de Contribuintes caminha nessa direção, conforme se pode verificar, por exemplo, do julgado cujos excertos, com a devida vênia, passo a transcrever, constantes do Acórdão n.º 108-05.791, Sessão de 13/07/99, da lavra do i. Conselheiro Dr. José Antonio Minatel, que adoto como razões de decidir:

EMENTA

“RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO – CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA – INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN – O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 05 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem, em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para desconstituir a indevida incidência só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, pela edição de Resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida.”.

VOTO

“[...]”.

Voltando, agora, para o tema acerca do prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação de valores indevidamente pagos, à falta de disciplina em normas tributárias federais de escalão inferior, tenho como norte o comando inserto no art. 168 do Código Tributário Nacional, que prevê expressamente:

‘Art. 168 – O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

4



Processo nº : 11080.000260/00-87
Recurso nº : 123.387
Acórdão nº : 202-14.891

I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário.

II – na hipótese do inciso III do art. 165, 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.'

Veja-se que o prazo é sempre de 5 (cinco) anos, sendo certo que a distinção sobre o início da sua contagem está assentada nas diferentes situações que possam exteriorizar o indébito tributário, situações estas elencadas, com caráter exemplificativo e didático, pelos incisos do referido art. 165 do CTN, nos seguintes termos:

'Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no parágrafo 4º do art. 162, nos seguintes casos:

I – 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;

II – 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;

III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.'

*O direito de repetir independe dessa enumeração das diferentes situações que exteriorizam o indébito tributário, uma vez que é irrelevante que o pagamento a maior tenha ocorrido por erro de interpretação da legislação ou por erro na elaboração do documento, posto que **qualquer valor pago além do efetivamente devido será sempre indevido**, na linha do princípio consagrado em direito que determina que 'todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir', conforme previsão expressa contida no art. 964 do Código Civil.*

*Longe de tipificar numerus clausus, resta a função meramente didática para as hipóteses ali enumeradas, sendo certo que os incisos I e II do mencionado artigo 165 do CTN voltam-se mais para as constatações de erros consumados em **situação fática não litigiosa**, tanto que aferidos unilateralmente pela iniciativa do sujeito passivo, enquanto que o inciso III trata de indébito que vem à tona por deliberação de autoridade incumbida de*

//



Processo nº : 11080.000260/00-87
Recurso nº : 123.387
Acórdão nº : 202-14.891

dirimir situação jurídica conflituosa, daí referir-se a 'reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória'.

*Na primeira hipótese (incisos I e II) estão contemplados os pagamentos havidos por erro, quer seja ele de fato ou de direito, em que o juízo do indébito opera-se unilateralmente no estreito círculo do próprio sujeito passivo, sem a participação de qualquer terceiro, seja a administração tributária ou o Poder Judiciário, daí a pertinência da regra que fixa o prazo para desconstituir a indevida incidência já a partir da data do efetivo pagamento, ou da 'data da extinção do crédito tributário', para usar a linguagem do art. 168, I, do próprio CTN. Assim, quando o indébito é exteriorizado em **situação fática não litigiosa**, parece adequado que o prazo para exercício do direito à restituição ou compensação possa fluir imediatamente, pela inexistência de qualquer óbice ou condição obstativa da postulação pelo sujeito passivo.*

*O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto da **solução jurídica conflituosa**, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir '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' (art. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, como acontece na hipótese de edição de Resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência da exação tributária anteriormente exigida.*

Esse parece ser, a meu juízo, o único critério lógico que permite harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas no Estatuto Complementar (CTN). Nessa mesma linha também já se pronunciou a Suprema Corte, no julgamento do RE nº 141.331-0 em que foi relator o Ministro Francisco Resek, em julgado assim ementado:

'Declarada a inconstitucionalidade das normas instituidoras do depósito compulsório incidente na aquisição de automóveis (RE 121.136), surge para o contribuinte o direito à repetição do indébito, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido' (Apud OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO – In 'Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário' – pág. 290 – Editora Dialética – 1.999).'



Processo nº : 11080.000260/00-87
Recurso nº : 123.387
Acórdão nº : 202-14.891

Nessa linha de raciocínio, pode-se dizer que, no presente caso, o indébito restou exteriorizado por situação jurídica conflituosa, hipótese em que o pedido de restituição tem assento no inciso III do art. 165 do CTN, contando-se o prazo de prescrição a partir da data de publicação da Resolução do Senado Federal nº 49/95, que reconheceu a impertinência da exação tributária anteriormente exigida."

Assim, em razão do acima exposto, é de concluir-se não haver ocorrido a perda do direito de a recorrente pleitear a repetição do indébito referente a períodos anteriores a janeiro de 1995, pois o pedido de restituição/compensação em questão foi protocolado em 14/01/2.000, ou seja, ainda dentro do período quinquenal legal para formular tal pretensão.

Ultrapassada a questão da decadência, resta analisar se, de fato, o sujeito passivo é credor da Fazenda Nacional no tocante a valores da contribuição que teria pago a maior em virtude da interpretação equivocada da norma inserta no parágrafo único do artigo 6º da Lei complementar nº 07/70, denominada pela doutrina como semestralidade do PIS.

Essa 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 insita na própria materialidade da hipótese da incidência, na medida em que estipula a própria base impositiva da contribuição.



Processo nº : 11080.000260/00-87
Recurso nº : 123.387
Acórdão nº : 202-14.891

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 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:



Processo nº : 11080.000260/00-87
Recurso nº : 123.387
Acórdão nº : 202-14.891

'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:

'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



Processo nº : 11080.000260/00-87
Recurso nº : 123.387
Acórdão nº : 202-14.891

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 Olmiro Freire sobre matéria idêntica a aqui em análise, externado no 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.

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.



Processo nº : 11080.000260/00-87
Recurso nº : 123.387
Acórdão nº : 202-14.891

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, até 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, o PIS deve ser exigido nos exatos termos dessa nova legislação. Como o pedido de restituição, postulado pela reclamante, abrange os períodos de apuração compreendidos entre março de 1990 e setembro de 1995, deve ser observada a sistemática da semestralidade no cálculo da contribuição devida nesses períodos, sendo direito da contribuinte repetir o tributo efetivamente pago a maior.

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.

Em assim sendo, 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 passam 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.



Processo nº : 11080.000260/00-87
Recurso nº : 123.387
Acórdão nº : 202-14.891

Em resumo, é de se admitir o direito da recorrente aos indébitos do PIS, recolhidos com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, considerando-se como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, indébitos esses 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, passaram 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 a Administração Tributária aferir a certeza e liquidez destes, isto é, depois de aferido o efetivo pagamento da contribuição em valores maiores do que o devido, 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, dou provimento parcial ao recurso.

Sala das Sessões, em 11 de junho de 2003


HENRIQUE PINHEIRO TORRÉS