



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Publicado no Diário Oficial da União
de 25 / 03 / 2004
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13116.000434/96-15
Recurso nº : 108.185
Acórdão nº : 203-08.808

Recorrente : PRODUTOS ALIMENTÍCIOS UNIVERSO LTDA.
Recorrida : DRJ em Brasília - DF

COFINS. PIS. INOCORRÊNCIA DE BITRIBUTAÇÃO. Sendo a COFINS contribuição social instituída com base no inciso I do artigo 195 da Constituição Federal e tendo ela natureza tributária diversa da do imposto, as alegações de que ela fere o princípio constitucional da não-cumulatividade dos impostos da União e resulta em bitributação por incidir sobre a mesma base de cálculo do PIS/PASEP não guardam sentido por não se tratar de contribuição social nova, não enquadrável no inciso I do artigo 195, hipótese em que se lhe aplicaria o disposto no § 4º desse mesmo artigo.

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

PIS. LC Nº 7/70. Ao analisar o disposto no artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 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, quando, a partir dos efeitos desta (fev/96), a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior.

Recurso ao qual se dá provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
PRODUTOS ALIMENTÍCIOS UNIVERSO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora-Designada. Vencidos os Conselheiros Valmar Fonsêca de Menezes



Processo nº : 13116.000434/96-15

Recurso nº : 108.185

Acórdão nº : 203-08.808

(Relator), Luciana Pato Peçanha Martins e Otacilio Dantas Cartaxo, que negavam provimento quanto à semestralidade de ofício. Designada a Conselheira Maria Tereza Martínez López para redigir o acórdão.

Sala das Sessões, em 15 de abril de 2003

Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Antônio Augusto Borges Torres, Mauro Wasilewski e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Renato Scalco Isquierdo.

Eaal/cf



Processo nº : 13116.000434/96-15

Recurso nº : 108.185

Acórdão nº : 203-08.808

Recorrente : **PRODUTOS ALIMENTÍCIOS UNIVERSO LTDA.**

RELATÓRIO

Trata o presente processo de auto de infração lavrado em virtude da falta de recolhimento da Contribuição para o PIS, conforme consta dos demonstrativos elaborados, para os períodos de janeiro de 1995 a junho de 1996.

A interessada impugnou o lançamento, à fl. 19, alegando bitributação na incidência da COFINS e do PIS, erros técnicos na elaboração dos cálculos e exclusão da multa de ofício de 100%.

A DRJ em Brasília - DF proferiu decisão, à fl. 27, ementada nos seguintes termos:

“PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS

- FALTA DE RECOLHIMENTO

- Constatada a falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição no período alcançado pelo auto de infração, é de se manter integralmente o lançamento, por força de lei.

- BITRIBUTAÇÃO E NULIDADE

- Caracteriza-se a bitributação quando a exigência é feita sobre o mesmo sujeito passivo, mesmo fato gerador e a mesma base de cálculo. Sendo estas distintas não há que se presumir bitributação, tampouco de nulidade do auto de infração.

- ERROS ARITMÉTICOS E FALHAS TÉCNICAS

Feita a alegação pela interessada deverá esta indicá-los.

- MULTA DE OFÍCIO

- A autoridade administrativa não pode reduzir percentual de multa nos lançamentos de ofício, entretanto, no caso dos autos, o percentual da multa de ofício deve ser equivalente a setenta e cinco por cento, em decorrência da retroatividade benéfica do artigo 44 da Lei 9.430/96 (Ato Declaratório Normativo COSIT nº 1/97).

- LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE”.

Inconformada, a empresa interpôs recurso a este Colegiado, à fl. 39, repisando parte da argumentação expendida na fase impugnatória.

Em sua peça recursal, a interessada aduz que, de acordo com o Código Tributário Nacional, não há outro entendimento a não ser o de que a exigência da COFINS e do PIS caracteriza bitributação, e, deste modo, requer a devolução do processo para a Delegacia de origem para que a recorrente efetue o recolhimento de forma espontânea, considerando que não



Processo nº : 13116.000434/96-15
Recurso nº : 108.185
Acórdão nº : 203-08.808

houve intenção de sonegar, pois sua movimentação mercantil estava perfeitamente contabilizada, e que a falta de recolhimento se deu por dificuldades de natureza econômica.

Ao final, requer provimento para que seja considerado improcedente o lançamento.

Esta Câmara, pela Resolução de fl. 71, determinou a realização de diligência para verificação dos valores porventura declarados em DCTF, cujo resultado concluiu pela constatação de inexistência de DCTF apresentadas pela recorrente (fl. 107).

É o relatório.



Processo nº : 13116.000434/96-15
Recurso nº : 108.185
Acórdão nº : 203-08.808

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR VALMAR FONSÊCA DE MENEZES, VENCIDO QUANTO A SEMESTRALIDADE DE OFÍCIO

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

DA BITRIBUTAÇÃO NA EXIGÊNCIA DA COFINS E DO PIS.

A questão da suposta ocorrência de bitributação na exigência do PIS e da COFINS já foi objeto de apreciação pelo Poder Judiciário, através da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1-DF, publicada no DJU, Seção 1, de 16/06/1995, pp. 18212/3, na qual foi declarada a constitucionalidade da COFINS, sendo a ementa oficial lavrada nos seguintes termos:

“DIREITO CONSTITUCIONAL – AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE -- COFINS – LC Nº 70/91 – CONSTITUCIONALIDADE DE DISPOSITIVOS.

Ação Declaratória de Constitucionalidade. Artigos 1º, 2º, 9º (em parte), 10 e 13 (em parte) da Lei Complementar nº 70, de 30/12/91. COFINS. - A delimitação do objeto da ação declaratória de constitucionalidade não se adstringe aos limites do objeto fixado pelo autor, mas estes estão sujeitos aos lindes da controvérsia judicial que o autor tem que demonstrar. - Improcedência das alegações de inconstitucionalidade da contribuição social instituída pela Lei Complementar n.º 70/91 (COFINS). Ação que se conhece em parte, e nela se julga procedente, para declarar-se, com os efeitos previstos no parágrafo 2º do artigo 102 da Constituição Federal, na redação da Emenda Constitucional nº 3, de 1993, a constitucionalidade dos artigos 1º, 2º e 10, bem como das expressões ‘A contribuição social sobre o faturamento de que trata esta lei não extingue as atuais fontes de custeio da seguridade social’ contidas no artigo 9º, e das expressões ‘Esta lei complementar entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do mês seguinte nos noventa dias posteriores àquela publicação, ...’ constantes do artigo 13, todos da Lei Complementar n.º 70, de 30 de dezembro de 1991.”

O § 2º do artigo 102 da Constituição Federal, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993, dispõe que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo STF, nas ações declaratórias de constitucionalidade de lei federal, produzirão eficácia contra todos e efeito vinculante, relativamente aos demais órgãos do Poder Judiciário e ao Poder Executivo.

Desta forma, a análise da bitributação da Cofins com a contribuição para o PIS foi procedida pelo Supremo Tribunal Federal e encontra-se devidamente esclarecida no voto do relator, o Ministro Moreira Alves, *verbis*:



Processo nº : 13116.000434/96-15
Recurso nº : 108.185
Acórdão nº : 203-08.808

“5. De outra parte, sendo a COFINS contribuição social instituída com base no inciso I do artigo 195 da Constituição Federal, e tendo ela natureza tributária diversa da do imposto, as alegações de que ela fere o princípio constitucional da não-cumulatividade dos impostos da União e resulta em bitributação por incidir sobre a mesma base de cálculo do PIS/PASEP só teriam sentido se tratasse de contribuição social nova, não enquadrável no inciso I do artigo 195, hipótese em que se lhe aplicaria o disposto no § 4º desse mesmo artigo 195 (...).”

Por outro lado, decidir que a exigência da COFINS e do PIS implicaria em bitributação e, desta forma, como requer a recorrente, afastar a aplicação dos dispositivos legais que as instituíram, não é matéria de competência deste Colegiado, como já pacificado.

Sobre este assunto, ressalte-se que já se constitui em jurisprudência pacífica deste Colegiado que não se insere em sua competência o julgamento da validade ou não de dispositivo legais vigentes, bem como da constitucionalidade ou não dos mesmos. Ao contrário, não nos cabe questioná-los, mas apenas garantir-lhes plena eficácia.

Apenas como subsídio, recorro ao eminente Conselheiro José Antônio Minatel, através do Acórdão nº 108-03.820, da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, cujas razões de decidir adoto, transcrevendo parte do voto condutor de referido acórdão:

“Primeiramente, quero consignar que tenho entendimento firmado no sentido de que a declaração de inconstitucionalidade de norma, em caráter originário e com grau de definitividade, é tarefa da competência reservada, com exclusividade, ao Supremo Tribunal Federal, a teor dos artigos 97 e 102, III ‘b’, da Carta Magna.

O pronunciamento do Conselho de Contribuintes tem sido admitido não para declarar a inexistência de harmonia da norma com o Texto Maior, por lhe faltar esta competência, mas para certificar, em cada caso, se há pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre a matéria em litígio e, em caso afirmativo, antecipar aquele decisum para o caso concreto sob exame, poupando o Poder Judiciário de ações repetitivas, com a antecipação da tutela, na esfera administrativa, que viria mais tarde a ser reconhecida na atividade jurisdicional”.

Neste mesmo sentido, ratificando o entendimento até aqui defendido, dispõe o Parecer COSIT/DITIR nº 650, de 28/05/93, expedido pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, em decisão de processo de consulta:

“5.1 - De fato, se todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição e não apenas o Judiciário e a todos é de rigor cumpri-la, mencione-se que o Poder Legislativo, em cumprimento a sua responsabilidade, anteriormente à aprovação de uma lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (C.F.,



Processo nº : 13116.000434/96-15
Recurso nº : 108.185
Acórdão nº : 203-08.808

art. 58). para salvaguarda de seus aspectos de constitucionalidade e/ou adequação à legislação complementar. Igualmente, o Poder Executivo, antes de sancioná-la, através de seu órgão técnico - Consultoria Geral da República, aprecia os mesmos aspectos de constitucionalidade e conformação à legislação complementar. Nessa linha sequencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, o Poder Executivo, ao sancioná-la, ultrapassam em seus âmbitos, nos respectivos atos, a barreira da sua constitucionalidade ou de sua harmonização à legislação complementar. Somente a outro Poder, independente daqueles, caberia tal arguição.

5.2 - Em reforço ao exposto, veja-se a diferença entre o controle judiciário e a verificação de inconstitucionalidade de outros Poderes: como ensina o Professor José Frederico Marques, citado pela requerente, se o primeiro é definitivo hic et nunc, a segunda está sujeita ao exame posterior pelas Cortes de Justiça. Assim, mesmo ultrapassada a barreira da constitucionalidade da Lei na órbita dos Poderes Legislativo e Executivo, como mencionado, chegas-se, de novo, em etapa posterior, ao controle judicial de sua constitucionalidade.

5.3 - (...) Pois, se ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição, o exame da constitucionalidade das leis, em sua órbita, é privativo do Presidente da República ou do Procurador-Geral da República (C.F., artigos 66, par. 1º e 103, I e VI)."

O § 2º do artigo 102 da Constituição Federal, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993, dispõe que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo STF, nas ações declaratórias de constitucionalidade de lei federal, produzirão eficácia contra todos e efeito vinculante, relativamente aos demais órgãos do Poder Judiciário e ao Poder Executivo.

Assim, tendo já sido o mérito da questão objeto de apreciação pela esfera judicial, resta-nos apenas aplicar tal decisão ao caso *in concreto*, rejeitando a argumentação de ocorrência de bitributação.

DO REQUERIMENTO PARA RECOLHIMENTO DO TRIBUTO DE FORMA ESPONTÂNEA, POR CONTA DA AUSÊNCIA DE INTENÇÃO DE SONEGAR.

Dispõe o Código Tributário Nacional:

"Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato."



Processo nº : 13116.000434/96-15
Recurso nº : 108.185
Acórdão nº : 203-08.808

A alegação feita pela defesa neste sentido, em cristalina conclusão, não guarda nenhuma razão de procedência, não sendo relevante, para a atribuição de responsabilidades tributárias, a motivação do agente.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de abril de 2003

VALMAR FONSECA DE MENEZES



Processo nº : 13116.000434/96-15
Recurso nº : 108.185
Acórdão nº : 203-08.808

VOTO DA CONSELHEIRA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ
RELATORA-DESIGNADA

Ouso divergir do voto proferido pelo respeitável Relator, **tão-somente** no que diz respeito à não observação da semestralidade na constituição do crédito tributário pelo lançamento.

“A priori”, uma vez restaurada a sistemática da Lei Complementar nº 7/70 pela declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 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, passo às seguintes observações.

A um, a matéria, ainda que não levantada pelo contribuinte, diz respeito ao próprio lançamento – ato privativo da autoridade pública -, assim, pode e deve o julgador examiná-la a qualquer tempo, ao dever de não ocasionar, em contrariedade à lei, prejuízos a direitos e interesses do contribuinte. A razão disto está na circunstância de que o Conselho de Contribuintes funciona como órgão de revisão dos atos administrativos. Se o ato administrativo não está conforme a lei, como não está, deve o julgador manifestar-se, independentemente de ter sido alegado pela parte. É, na verdade, o poder de tutela jurídica dos direitos e interesses públicos e privados. Esse poder de tutela do direito e o poder-dever de observar as normas legais e de atuá-las, efetivando direitos e obrigações - quer públicos quer privados, porque resulta de obrigação jurídica e que se efetiva mediante atos administrativos. Assim, na obrigação de aplicar o bom direito é que passo a examinar a matéria.

A dois, o Código de Processo Civil dispõe, em seu artigo 462 que: “ Se, depois da propositura da ação, algum fato constitutivo, modificativo ou extintivo do direito influir no julgamento da lide, caberá ao juiz tomá-lo em consideração, de ofício ou a requerimento da parte, no momento de proferir a sentença.” Nesse sentido, o *jus superveniens* adveio dos julgamentos ocorridos no Superior Tribunal de Justiça, devendo o julgador levá-los em consideração, independentemente de quem possa ser com eles beneficiados.

Feitas as considerações iniciais, pertinentes à questão da semestralidade de ofício, analiso a questão, eis que, conforme dito, uma vez restaurada a sistemática da Lei Complementar nº 7/70 pela declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 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 é a do sexto mês anterior, sem a atualização monetária.

A questão já foi por diversas vezes analisada pela CSRF, de forma que reitero o que lá já foi definido. 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.

Tenho comigo que a Lei Complementar nº 7/70 estabeleceu, com clareza (muito embora admita que o conceito de clareza é relativo, dependendo do intérprete), que a base



Processo nº : 13116.000434/96-15
Recurso nº : 108.185
Acórdão nº : 203-08.808

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.”

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 juristas 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 até ser convertida na Lei nº 9.715, de 25/11/98.¹ O problema, portanto, passou a residir, no período de outubro de 1988 a fevereiro de 1996 (ADIN nº 1.417-0), 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 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; e 107-05.105, dentre outros).

¹ 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.”



Processo nº : 13116.000434/96-15
Recurso nº : 108.185
Acórdão nº : 203-08.808

Oportuno repetir o entendimento do Ministro do Supremo Tribunal Federal Carlos Mário Velloso (Mesa de Debates do VIII – Congresso Brasileiro de Direito Tributário nº 64, pág. 149 – Malheiros Editores):

“... 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.”

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

“ 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.” (negritei)

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:



Processo nº : 13116.000434/96-15
Recurso nº : 108.185
Acórdão nº : 203-08.808

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 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 PGFNNº 1185/95.”

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, tinha-se 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.

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.



Processo nº : 13116.000434/96-15
Recurso nº : 108.185
Acórdão nº : 203-08.808

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 jamaiz 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 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.”

Registre-se que, em Sessão Ordinária de 18 de março de 1998, a Primeira Câmara deste Segundo Conselho, apreciando Recurso Voluntário relatado pela ilustre Conselheira Luíza Helena Galante de Moraes, enfrentou igual matéria (parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70, na vigência da Resolução do Senado Federal nº 49/95), conforme Acórdão nº 201-71.545 (decisão unânime), assim ementado:

“PIS - Na forma das Leis Complementares nºs 07, de 07.09.70, e 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 aplicação da alíquota de 0,75%. Alterações introduzidas pelos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, não acolhidas pelo STF. Recurso provido.”

No voto condutor do referido Acórdão é transcrito parte de um parecer sobre essa matéria, do respeitável Geraldo Ataliba, de inesquecível memória, e J. A. Lima Gonçalves, que, por oportuno, reproduzo:

“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 pela 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.’



Processo nº : 13116.000434/96-15
Recurso nº : 108.185
Acórdão nº : 203-08.808

Não há como tergiversar diante da clareza da previsão. Este é um caso em que – ex vi de explícita disposição legal – o auto-lançamento 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 à partir da Lei Complementar nº 07/70, evidencia que nenhum deles (...) com exceção dos já declarados inconstitucionais decretos-leis nºs 2.445 e 2.449/88 – trata da definição da base de cálculo do PIS e respectivo lançamento (no caso, auto-lançamento).

Deveras, há disposições 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 imponible). Conseqüentemente, esse é o único critério juridicamente aplicável.”

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 lastrearam 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.

A jurisprudência também registra idêntico posicionamento. Veja-se o 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 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)...”

Igualmente, veja-se o Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 144.708/RS (1997/0058140-3), publicado no DJ de 08 de outubro de 2001, cuja ementa está assim parcialmente reproduzida:



Processo nº : 13116.000434/96-15
Recurso nº : 108.185
Acórdão nº : 203-08.808

“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.”

Dessa forma, diante de tudo o mais retro-exposto, impõe-se o deferimento do recurso apenas para admitir a exigência do PIS a ser calculado mediante as regras estabelecidas pela Lei Complementar nº 7/70, no período anterior a fev/96, e, portanto, sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem a atualização monetária da sua base de cálculo.

Sala das Sessões, em 15 de abril de 2003


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ