



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 02 / 04 / 2004
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13680.000070/98-67
Recurso nº : 122.769
Acórdão nº : 203-09.008

Recorrente : EMBARÉ INDÚSTRIA ALIMENTÍCIA S/A
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

PIS - PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO SOBRE RECOLHIMENTOS DO PIS – DECADÊNCIA - INOCORRÊNCIA - O direito de pleitear o reconhecimento de crédito com o conseqüente pedido de compensação, perante a autoridade administrativa, de tributo pago em virtude de lei que se tenha por inconstitucional, somente nasce com a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, ou com a suspensão, pelo Senado Federal, da lei declarada inconstitucional, na via indireta.

BASE DE CÁLCULO - 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 nº 1.212/95, quando, a partir dos efeitos desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior ao do recolhimento.

Recurso ao qual se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **EMBARÉ INDÚSTRIA ALIMENTÍCIA S/A.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.**

Sala das Sessões, em 01 de julho de 2003

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Valmar Fonsêca de Menezes, Antônio Augusto Borges Torres, Mauro Wasilewski, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Imp/ovrs



Processo nº : 13680.000070/98-67
Recurso nº : 122.769
Acórdão nº : 203-09.008

Recorrente : EMBARÉ INDÚSTRIA ALIMENTÍCIA S/A

RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedido de restituição/compensação da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, apresentado em 30 de novembro de 1998, referente ao período de apuração de outubro de 1988 a outubro de 1995.

A autoridade fiscal indeferiu o pedido (decisão de fls. 216/221), sob a alegação de que o direito de a contribuinte pleitear a restituição ou compensação do indébito estaria extinto, pois o prazo para repetição de indébitos relativos a tributo ou contribuição pagos com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), no exercício do controle difuso de constitucionalidade das leis, seria de cinco anos, contados da data da extinção do crédito, nos termos do disposto no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26 de novembro de 1999. Acrescenta que o prazo de seis meses de que tratava o art. 6º da LC nº 7/70, em seu parágrafo único, foi revogado pela Lei nº 7.691/1988 e legislação posterior, restando, portando, crédito em favor da Fazenda.

Cientificada da decisão em 12 de setembro de 2002, a contribuinte impugnou o despacho decisório em 25 de setembro, alegando, em síntese e fundamentalmente, que: - a contagem do prazo para se pleitear a restituição dos valores recolhidos indevidamente a título de PIS inicia-se em 10/10/1995, com a publicação da Resolução nº 49 do Senado Federal, momento em que os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 deixaram de produzir efeitos a todos os contribuintes; que, conforme jurisprudência, a contribuição ao PIS devida em cada mês é calculada tendo por base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior.

Por meio do Acórdão DRJ/BHE nº 2.585, de 16 de dezembro de 2002, os julgadores da 1ª Turma da DRJ em Belo Horizonte - MG, por unanimidade de votos, acordaram por indeferir a solicitação de restituição e/ou compensação dos valores pagos a título de PIS, ratificando o Despacho Decisório da DRF. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/1988 a 31/10/1995

Ementa: BASE DE CÁLCULO.

A exegese correta da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, desautoriza entendimento que propugne pela existência de um lapso de tempo entre o fato gerador da obrigação e a base de cálculo da contribuição.

PRESCRIÇÃO.

O prazo prescricional para pleitear a restituição/compensação extingue-se em cinco anos, contados do pagamento do crédito tributário.

Solicitação Indeferida”.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13680.000070/98-67
Recurso nº : 122.769
Acórdão nº : 203-09.008

A interessada, por meio de recurso, reitera os argumentos expostos em sua impugnação, em apertada síntese, quanto à contagem do prazo para se pleitear a restituição dos valores recolhidos indevidamente a título de PIS; e o direito da apuração do PIS calculado de acordo com o parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70.

É o relatório.



Processo nº : 13680.000070/98-67
Recurso nº : 122.769
Acórdão nº : 203-09.008

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal, merecendo ser conhecido.

Conforme relatado, trata-se de pedidos de restituição e de compensação de valores pagos sob a égide dos famigerados Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988.

O cerne da questão consiste em analisar duas questões, a saber: a um, da decadência quanto ao direito de pleitear a restituição do indébito; a dois, da semestralidade do PIS (base de cálculo/prazo de recolhimento).

Quanto à decadência.

Questão levantada pela autoridade singular diz respeito a qual é o prazo que o contribuinte possui para a solicitação do pedido de restituição de valores pagos indevidamente. Em primeiro lugar, muito embora admita existirem divergências doutrinárias, reconhecida até mesmo nos Tribunais¹, ora denominando o direito de pleitear a restituição/compensação como o de “decadência” ora como o de “prescrição”, adoto, como princípio, na corrente de Paulo de Barros Carvalho, a figura da “decadência”.

Segundo a autoridade singular, considerando que o pedido de compensação/restituição foi formulado em **30 de novembro de 1998**, este só poderia contemplar recolhimentos efetuados no decurso do prazo de cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário, e além do mais, nem após, ao não considerar a semestralidade no período vigente dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

Nos casos de **declaração de inconstitucionalidade** operados pelo Supremo Tribunal Federal a contagem de prazo para a recuperação de importâncias despendidas indevidamente sujeita-se a “**regra especial**”, pois a jurisprudência tem se orientado no sentido de reconhecer que o lapso prescricional de cinco anos somente **começa a fluir após a publicação da decisão do STF que declarar tal inconstitucionalidade**, nos casos de controle concentrado de constitucionalidade (efeito vinculante e *erga omnes*), e apenas após a Resolução do Senado Federal que suspender a vigência do dispositivo legal, cuja desvalia constitucional foi reconhecida pelo STF, nos casos de controle difuso de constitucionalidade (efeito *inter partes*).

¹ Consta do Agravo de Instrumento nº 238.714 – SC (1999/0033537-6) – publicado no DJ –1 de 13/09/2000 que defendem como sendo **prescrição** – Manuel Álvares, Código Tributário Nacional Comentado – SP – RT, 1999, pág. 631; P.R.Tavares Paes, em “Comentários ao Código Tributário Nacional” SP- 5ª ed.,1996, pág. 377; Ruy Barbosa Nogueira, em “Curso de Direito Tributário” – SP – Saraiva, 9ª ed. 1989, pág. 336. Em socorro à tese de tratar-se de **decadência**, os seguintes doutrinadores; Paulo de Barros Carvalho, em curso de direito Tributário – 2ª ed. – SP – Saraiva, 1986-pág. 279; Aliomar Baleeiro – 11ª ed. RJ, 1999, pág. 894; Celso Ribeiro Bastos, em Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário – SP – Saraiva, 1991, pág. 219.



Processo nº : 13680.000070/98-67
Recurso nº : 122.769
Acórdão nº : 203-09.008

Nesse sentido, a Segunda Câmara deste Conselho de Contribuintes já se pronunciou, em processo em que fui Relatora, Acórdão nº 202-10.883, no qual assim me manifestei:

“De outro lado, também nos casos de declaração de inconstitucionalidade operados pelo Supremo Tribunal Federal a contagem de prazo para a recuperação de importâncias despendidas indevidamente sujeita-se a ‘regra especial’, pois a jurisprudência tem-se orientado no sentido de reconhecer que o lapso prescricional de cinco anos somente começa a fluir após a publicação da decisão do STF que declarar tal inconstitucionalidade, nos casos de controle concentrado de constitucionalidade (efeito vinculante e erga omnes), e apenas após a Resolução do Senado Federal que suspender a vigência do dispositivo legal, cuja desvalia constitucional foi reconhecida pelo STF, nos casos de controle difuso de constitucionalidade (efeito inter partes).”

Também foi o entendimento exarado pelo ilustre Relator José Antonio Minatel, então Conselheiro da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em voto proferido no Acórdão nº 108-05.791, *verbis*:

“O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto de 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 de exação tributária anteriormente exigida.”

Conforme mencionado, a matéria já está pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça, que vem decidindo que, em matéria de tributos declarados inconstitucionais, o prazo de 05 anos para repetição do indébito ou compensação se **inicia a partir da declaração de inconstitucionalidade**, como se pode ver dos julgados abaixo:

Embargos de Divergência em RE nº 43.995-5 - RS, Relator o Ministro César Asfor Rocha:

“Ementa - TRIBUTÁRIO, EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO SOBRE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS. DECRETO Nº 2.288/86. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA.



Processo nº : 13680.000070/98-67
Recurso nº : 122.769
Acórdão nº : 203-09.008

Consoante o entendimento fixado pela egrégia Primeira Seção, sendo o empréstimo compulsório sobre a aquisição de combustíveis sujeito a lançamento por homologação, à falta deste, o prazo decadencial só começará a fluir após o decurso de cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados mais cinco anos contados estes da homologação tácita do lançamento. Por sua vez, o prazo prescricional tem como termo inicial a data da declaração de inconstitucionalidade da Lei em que se fundamentou o gravame.

Embargos de divergência rejeitados."

Do voto do Relator extrai-se os seguintes excertos, extraídos de decisão anteriormente proferida pelo Ministro Humberto Gomes de Barros:

"Ademais, é razoável e jurídico que se conte o prazo para a propositura da ação de restituição, em tal caso, a partir da decisão plenária do Supremo, que declarou a inconstitucionalidade da exação. A propósito, argumentou, com pertinência, o ilustre magistrado e conceituado tributarista, Dr. Hugo de Brito Machado, em voto que proferiu na Apelação Cível nº 44.403-PE, na Primeira Turma do TFR-5ª Região, na assentada de 14-4-94:

'O direito de pleitear a restituição, perante a autoridade administrativa, de tributo pago em virtude de lei que se tenha por inconstitucional, somente nasce com a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta. Ou com a suspensão, pelo Senado Federal, da lei declarada inconstitucional, na via indireta. RICARDO LOBO TORRES, ensina:

'Na declaração de inconstitucionalidade da lei a decadência ocorre depois de cinco anos da data de trânsito em julgado da decisão do STF proferida em ação direta ou da publicação da Resolução do Senado que suspendeu a lei com base em decisão proferida incidenter tantum pelo STF.' (Restituição de Tributos, Forense, Rio de Janeiro, 1983, p. 169).

Tinha, é certo, o contribuinte, ação para pedir, perante o Judiciário, a restituição, tendo como fundamento a inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.288/86, mas no que concerne a esta não existe prescrição. A interpretação conjunta dos artigos 168 e 169, do Código Tributário Nacional, demonstra que tais dispositivos não se referem a esse tipo de ação. O art. 168 diz respeito ao pedido de restituição formulado perante a autoridade administrativa. E o art. 169 diz respeito à ação para anular a decisão administrativa denegatória do pedido de restituição. Inexiste, portanto, dispositivo legal estabelecendo a prescrição para a ação do contribuinte, para haver tributo cobrado com base em lei que considere inconstitucional.

No caso de que se cuida, portanto, não se extinguiu o direito à repetição do indébito. Poder-se-á argumentar que as ações em geral, contra a Fazenda Pública, prescrevem em cinco anos, por força do disposto no Decreto-lei nº 4.597 de 19.08.1942.

Ocorre que a presunção de constitucionalidade das leis não permite que se afirme a existência do direito à restituição do indébito, antes de declarada a inconstitucionalidade da lei em que se fundou a cobrança do tributo.



Processo nº : 13680.000070/98-67
Recurso nº : 122.769
Acórdão nº : 203-09.008

É certo que o contribuinte pode promover a ação de restituição, pedindo seja incidentalmente declarada a inconstitucionalidade. Tal ação, todavia, é diversa daquela que tem o contribuinte, diante da declaração, pelo STF, da inconstitucionalidade da lei em que se fundou a cobrança do tributo. Na primeira, o contribuinte enfrenta, como questão prejudicial, a questão da inconstitucionalidade. Na segunda, essa questão encontra-se previamente resolvida.

Não é razoável considerar-se que ocorreu inércia do contribuinte que não quis enfrentar a questão da constitucionalidade. Ele aceitou a lei, fundado na presunção de constitucionalidade desta.

Uma vez declarada a inconstitucionalidade, surge, então, para o contribuinte, o direito à repetição, afastada que fica aquela presunção.

A tese de que, declarada a inconstitucionalidade da restituição da exação, segue-se o direito do contribuinte à repetição do indébito independente do exercício em que se deu o pagamento, podendo, pois, ser exercitado no prazo de cinco anos, a contar da decisão plenária declaratória da inconstitucionalidade, ao que saiba, não foi ainda expressamente apreciada pela Corte Maior. Todavia, creio que se ajusta ao julgado no RE 136.883-RJ, Relator o eminente Ministro Sepúlveda Pertence, assim ementado (RTJ 137/936):

'Empréstimo compulsório (Decreto-lei nº 2.288/86, art. 10): incidência na aquisição de automóveis, com resgate em quotas do Fundo Nacional de Desenvolvimento: inconstitucionalidade não apenas da sua cobrança no ano da lei que a criou, mas também da sua própria instituição, já declarada pelo Supremo Tribunal Federal (RE 121.336, Plenário, 11-10-90, Pertence): direito do contribuinte à repetição do indébito, independentemente do exercício em que se deu o pagamento indevido.'

A propósito, aduziu conclusivamente no seu douto voto (RTJ 137/938):

"Declarada, assim, pelo Plenário, a inconstitucionalidade material das normas legais em que fundada a exigência da natureza tributária, porque feita a título de cobrança de empréstimo compulsório -, segue-se o direito do contribuinte à repetição do que pagou (Código Tributário Nacional, art. 165), independente do exercício financeiro em que tenha ocorrido o pagamento indevido."

Os Ministros do STJ, em despachos monocráticos, dados com fulcro no artigo 120, parágrafo único, c/c o art. 557 do Código de Processo Civil, na redação da Lei nº 9.756/98, que pressupõe a existência de jurisprudência pacífica a propósito do tema, vêm negando seguimento a recursos da União, como se pode ver no julgado abaixo:

"Recurso Especial nº 233.090 - Rio Grande do Sul

Relator: Ministro Garcia Vieira

(...) Cuida-se de recurso especial interposto pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS contra acórdão proferido pelo Colendo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que reconheceu o direito do autor à compensação dos valores indevidamente recolhidos sobre a remuneração paga aos autônomos,



Processo nº : 13680.000070/98-67
Recurso nº : 122.769
Acórdão nº : 203-09.008

administradores e avulsos com tributos de mesma espécie incidentes sobre a folha de salários. (...)

A jurisprudência desta Corte de Justiça uniformizou-se no sentido de que o prazo prescricional de cinco anos para a cobrança do crédito correspondente à contribuição previdenciária incidente sobre o pagamento de pró-labore só começa a fluir da data das decisões do Supremo Tribunal Federal na ADIn nº 1.102-2-DF e no Recurso Extraordinário nº 166.722-9-RS, que declararam a inconstitucionalidade das expressões 'autônomos, administradores e avulsos'. Precedentes jurisprudenciais: Resps. nºs 202.176-PR e 205.232-SP. (...)

Pelo exposto, com fulcro no art. 557, caput, do Código de Processo Civil, com nova redação dada pela Lei nº 9.756, de 17 de dezembro de 1998, nego seguimento ao recurso." (in Revista Dialética de Direito Tributário nº 53, pág. 189)

Assim, como conclusão, tendo em vista que a Resolução nº 49 do Senado Federal é de outubro de 1995, claro que o pedido protocolado em 30 de novembro de 1998 dentro está do período dos 05 anos da data da mencionada resolução.

Da semestralidade do PIS - base de cálculo/prazo de recolhimento.

No que diz respeito à base de cálculo é que passo à respectiva análise.

Aduz a recorrente que, 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, 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, como bem lembrado pela recorrente, reproduzo o meu entendimento, já expresso quando Relatora naquela instância, no Acórdão CSRF/02-0.871, em Sessão de 05 de junho de 2000.²

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 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

² Vejam-se no mesmo sentido os Acórdãos de nºs CSRF/02-0.914, CSRF/02-0.916; CSRF/02-0.907; CSRF/02-0.908; e CSRF/02-0.913.



Processo nº : 13680.000070/98-67
Recurso nº : 122.769
Acórdão nº : 203-09.008

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 (MP nºs 1249/1286/1325/1365/1407/447/1495/1546/1623 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 fevereiro de 1996 (ADIN 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 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).

O assunto 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. (...)



Processo nº : 13680.000070/98-67
Recurso nº : 122.769
Acórdão nº : 203-09.008

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 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)



Processo nº : 13680.000070/98-67
Recurso nº : 122.769
Acórdão nº : 203-09.008

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.

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

Claro está, pelo acima exposto, que, enquanto o item 3.2 da referida 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



Processo nº : 13680.000070/98-67
Recurso nº : 122.769
Acórdão nº : 203-09.008

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 mencionado 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.

O Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 240.938/RS (1999/0110623-0) publicado no DJ de 15 de maio de 2000, também se manifestou no sentido favorável ao contribuinte, 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)...”.

Posteriormente, o Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 144.708/RS (1997/0058140-3) publicado no DJ de 08 de outubro de 2001, novamente se manifestou no sentido favorável ao contribuinte, cuja ementa está assim parcialmente reproduzida:

“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.

2- A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.

3- 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, 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



Processo nº : 13680.000070/98-67
Recurso nº : 122.769
Acórdão nº : 203-09.008

ao PIS, na forma da Lei Complementar nº 7/70, ou seja, faturamento do sexto mês anterior ao do recolhimento, deve permanecer em valores históricos.

Conclusão

Diante de tudo o mais acima exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso e, dessa forma, admitir a não ocorrência da decadência, bem como reconhecer possuir a recorrente o direito creditório relativo a recolhimentos ocorridos 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. Créditos estes a serem atualizados com base nos índices constantes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27/06/97, para posterior compensação com os débitos da interessada. Ressalva-se que essa compensação fica condicionada à verificação de documentação comprobatória da legitimidade de tais créditos, calculados nas alíquotas determinadas nos atos normativos.

Sala de Sessões, em 01 de julho de 2003


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ