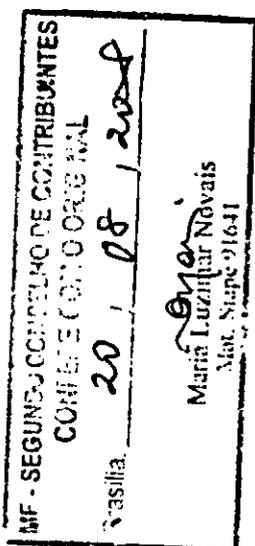
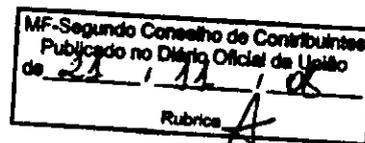




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº 13805.005915/98-75
Recurso nº 140.956 Voluntário
Matéria PIS
Acórdão nº 204-03.248
Sessão de 04 de junho de 2008
Recorrente MIRANDA COMÉRCIO E CONSTRUÇÕES LTDA.
Recorrida DRJ em São Paulo/SP



ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/1988 a 31/10/1993

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. EMPRESA CONSTRUTORA E INCORPORADORA DE IMÓVEIS.

As empresas de construção civil que se dedicam à construção, venda e incorporação de imóveis são consideradas comerciais, em virtude de disposição legal, sendo contribuinte da contribuição para o PIS na modalidade PIS- Faturamento.

SEMESTRALIDADE.

Os débitos oriundos de recolhimentos efetuados nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF, deverão ser calculados considerando que a base de cálculo do PIS, até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

Recurso Voluntário Provido em Parte

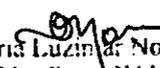
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da quarta câmara do segundo conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a semestralidade, nos termos do voto da Relatora.

Henrique Pinheiro Torres
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Nayra Bastos Manatta
Nayra Bastos Manatta
Relatora

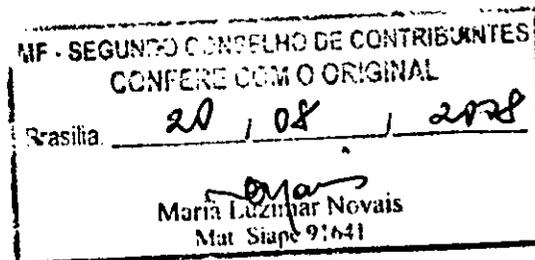
Processo n° 13805.005915/98-75
Acórdão n.° 204-03.248

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22 / 08 / 2008

Maria Luzimar Novais
Mat. Supl. 91641

CC02/C04
Fls. 752

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Ali Zraik Júnior, Sílvia de Brito Oliveira, Renata Auxiliadora Marchetti (Suplente) e Leonardo Siade Manzan.

Handwritten initials



Relatório

Em 19/05/98 a Goldfarb Comércio e Construções Ltda. (atual denominação da Miranda Comércio e Construções Ltda.) pediu restituição de valores do PIS apurado entre 10/88 e 10/93, pagos em dois Processos de Parcelamento nº 13814.000092/93-12 e 13814.000102/93-66, alegando terem sido calculados com base no "faturamento mensal" e que haveria redução ao que seria devido com base no PIS-Repique nos moldes da Lei Complementar nº 07/70. Os pedidos tiveram fundamento nas Ações Judiciais: Ação Cautelar nº 88.00045350-3 e Declaratória nº 89.0000333-0, nas quais declarou-se o direito de as autoras pagarem o PIS pelo regime da Lei Complementar nº 07/70, afastando-se a incidência dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 por inconstitucionais, tendo ocorrido o trânsito em julgado em 26/06/95. Na petição inicial informa ter havido MS com liminar de depósito, razão da distribuição por dependência dos processos acima citados.

O Processo de Parcelamento nº 13814.000102/93-66 era da Goldfarb Empreendimentos Imobiliários Ltda., incorporada pela requerente em 30/01/97.

Foi informado pela recorrente em 12/05/97 que cessaria os pagamentos dos parcelamentos e que pediria cancelamento deles para compensar o crédito nos termos da IN SRF 21/97 e 73/97. Em 07/12/98 pediu desistência da primeira restituição para compensar. Atualizando o crédito objeto do primeiro pedido, requereu a restituição por meio do Processo Administrativo nº 13881.002252/98-30 (juntado a este).

Foi indeferida a desistência do primeiro pedido, solicitando novos documentos.

Como o direito creditório em questão é objeto dos dois processos a análise será única e conjunta.

Pede compensação, em 17/10/00 com débitos da Cofins apurados entre 02 e 06/00.

No Mandado de Segurança nº 98.0038911-3 obteve liminar em 18/09/98 determinando que fossem cessados os pagamentos do parcelamento originados nos processos já citados com o PIS calculado com base nos Decretos Leis nºs 2.445 e 2.449/88 e compensar o montante pago com o próprio PIS e outras contribuições sociais administradas pela SRF. Em 21/06/04 foi concedida segurança para determinar a revisão dos parcelamentos excluindo os valores do PIS nos moldes dos decretos-leis já mencionados, compensando-os com os devidos do próprio PIS e outras contribuições arrecadadas pelo INSS. Ação ainda sob o crivo do TRF 3ª Região.

A DRF em São Paulo/SP alegando a inexistência de direito creditório indeferiu a restituição e não homologou as compensação, em 10/11/04. As alegações acerca da inexistência de direito creditório são: recolhimentos efetuados com base nos Decretos-Leis nºs 2445 e 2449 não foram maiores que o devido com base na Lei Complementar nº 07/70, pois as empresas que comercializam imóveis recolhem o PIS-Faturamento e não PIS-Dedução e PIS-Repique; não houve transito em julgado do MS reconhecendo o direito à compensação.

A contribuinte apresenta manifestação de inconformidade alegando:

1. sentença determina o direito de recolher o PIS com base na Lei Complementar nº 07/70, entendendo que deve o PIS-Repique em vez do PIS-Receita Operacional Bruta (Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88) e a natureza

104 3

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília 20 / 08 / 2008
Maria Luziana Novais
Mat. Supl. 2641

CC02/C04
Fls. 754

declaratória da sentença não afasta o direito à compensação, havendo certeza e liquidez dos créditos;

2. a sua situação enquadra-se no inciso VI da Resolução CMN 482/79;
3. tem direito à diferença entre o PIS recolhido nos termos dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88 e o devido com base na Lei Complementar nº 07/70 e inciso VI da Resolução CMN 482/79;
4. o trânsito em julgado do MS é prescindível para compensar pois a liminar concedida já garante este direito;
5. contesta aplicação retroativa do art. 170-A do CTN;
6. cumpriu o art. 17 da IN SRF 21/97 sendo inaplicável o art. 50 da IN SRF 460/04; e
7. informa que os parcelamentos encontram-se nas seguintes situações: 13814.000102/93-66- suspenso; 13814.000092/93-12 - cancelado; 13814.000093/93-77- não faz parte deste pedido pois é de titularidade de outra empresa.

A DRJ manifestou-se no sentido de não acolher a manifestação de inconformidade quanto ao pedido de restituição por inexistência de direito creditório; acolher parcialmente a manifestação de inconformidade quanto às compensações para reconhecer a homologação tácita das compensações.

A contribuinte apresenta recurso voluntário alegando, em síntese as mesmas razões da inicial acrescendo ainda que: aplicação da semestralidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheira NAYRA BASTOS MANATTA, Relatora

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado.

A questão a ser enfrentada nestes autos diz respeito, em apertada, à análise acerca de se as empresas construtoras são contribuintes da contribuição na modalidade de PIS-Repique ou na modalidade PIS-Faturamento, e, para a solução da questão que se apresenta, é preciso caracterizar se imóveis são considerados mercadorias ou não.

O Poder Judiciário entende que os imóveis são considerados como mercadorias. Nesse sentido, vale trazer a ementa do Mandado de Segurança nº 95.01.11293-4/DF, em 27/06/95, da Colenda 2ª Seção, do Egrégio TRF da 1ª Região:

As empresas dedicadas à construção e comercialização de imóveis estão sujeitas ao seu pagamento, como prestadoras de serviço (a comercialização de imóveis), e mesmo porque os imóveis, como objeto da sua atividade econômica, constituem também mercadoria. Mercadoria não é somente a coisa móvel que esteja no comércio, mas

NB

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFETE COM O ORIGINAL
Brasília 20 / 08 / 2008
Méria Luzimír Novais
Mat. Sup. 01641

CC02/C04
Fls. 755

tudo aquilo que, tendo valor econômico, seja objeto da mercancia.
(grifo nosso).

A Lei nº. 4.951, de 16/12/64, define como comerciais as atividades negociais praticadas pelo incorporador, pessoa física ou jurídica, proprietário ou não, promotor ou não da construção, que aliene total ou parcialmente imóvel ainda em construção, e do vendedor, proprietário ou não, que habitualmente aliene prédio, decorrente de obra já concluída, ou terreno fora do regime condominial, sendo que o que caracteriza esses atos como mercantis, em ambos os casos, e o que diferencia dos atos de natureza simplesmente civil, é a atividade empresarial com o intuito de lucro.

A Lei nº 4.068, de 09 de junho de 1962, declara comerciais as empresas de construção.

É de se observar que imóvel é um bem suscetível de transação comercial, pelo que se insere no conceito de mercadoria, as empresas construtoras de imóveis efetuam negócios jurídicos com tais bens, de modo habitual, constituindo de mercadorias que são oferecidas aos clientes compradores.

No caso concreto é de se verificar que a recorrente é empresa construtora e incorporadora de imóveis, prestando outros serviços relativos à área de construção civil e afins. Todavia, na sua declaração de rendimentos fica comprovado que do total das receitas obtidas nos períodos em questão as receitas das vendas de imóveis sempre superam o valor das receitas de serviços, quando estas existem.

Ou seja, a principal atividade exercida pela recorrente é a comercialização de imóveis, constituindo-se, pois, empresa comercial dedicada a venda de mercadorias – imóveis, razão pela qual haverá de ser contribuinte do PIS, de acordo com a Lei Complementar nº 07/70, na modalidade de PIS-Faturamento.

Quanto à aplicação da Resolução CMN 482/78 deve ser observado que a Portaria MF nº 142/82 determinou que as empresas cuja atividade preponderante, aqui entendida, nos termos da Seção 7 da referida Portaria, menos de 10% da receita total, fosse a prestação de serviços contribuíram para o PIS na modalidade PIS-Repique. Para as empresas que as atividades de comércio representassem 90% da receita, mesmo se executasse obras hidráulicas, de construção civil, de demolição, conservação e reparação de edifícios, estradas, pontes e congêneres ou realizasse incorporação imobiliária, recolheriam o PIS na modalidade PIS-Faturamento se a receita de venda de mercadorias, no caso em concreto de imóveis, fosse superior a 90% da receita total.

É exatamente este o caso da recorrente: mais de 90% de suas receitas decorrem de vendas de imóveis, razão pela qual contribui para o PIS, nos moldes da Lei Complementar nº 07/70, na modalidade PIS-Faturamento.

No tocante à semestralidade, a 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.

134

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília 20 / 08 / 2008
Maria Luzimar Novais
Mat. Sup. 91641

CC02/C04
Fls. 756

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 n.º 56/95, bem como a r. Decisão de fls. 110/113, de mera regra de prazo, mas, sim, de regra ínsita na própria materialidade da hipótese da incidência, na medida em que estipula a própria base imponível da contribuição.

Neste sentido é o pensamento de Mitsuo Narahashi, externado em estudo inédito que realizou pouco após a edição da Lei Complementar n.º 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 n.º 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.

1384

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 20, 08, 2008
Marta Luzina Novais
Mat. Supl. 11641

CC02/C04
Fls. 757

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 n.º 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 imponiblel.

Dispõe o transcrito parágrafo único do artigo 6º:

A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente.

Não há como tergiversar diante da clareza da previsão.

Este é um caso em que 'ex v'i de explícita disposição legal – o autolancamento 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 n.º 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.

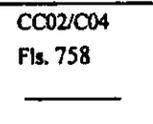
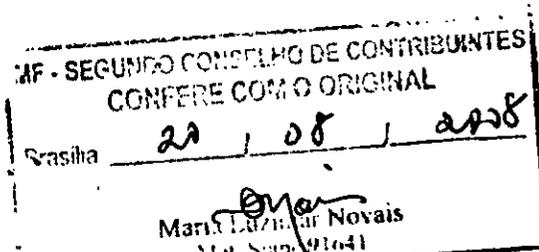
A análise da seqüência de atos normativos editados à partir da Lei Complementar n.º 7/70, evidencia que nenhum deles... com exceção dos já declarados inconstitucionais Decretos-Leis n.º 2.445 e 2.449/88 – trata da definição da base de cálculo do PIS e respectivo lançamento (no caso, autolancamento).

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 imponiblel).

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".

HBM



Com razão, pois, a jurisprudência da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que, por unanimidade de votos, vem assim se expressando:

Acórdão n.º 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 n.º 07/70 pelos Dec.-leis n.º 2.245/88 e 2.449/88 foram considerados inconstitucionais pelo Tribunal Excelso (RE- 148754-2).*

Acórdão n.º 101-88.969

PIS/FATURAMENTO – Na forma do disposto na Lei Complementar n.º 07, de 07/09/70, e Lei Complementar n.º 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 n.º 2.445/88 e 2.449/88, não acolhidas pela 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 Freire sobre matéria idêntica a aqui em análise, externado no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário n.º 116.000, consubstanciado no Acórdão 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.**

¹ O Acórdão n.º CSRF/02-0.871¹ também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RD n.ºs 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 n.º 203-0.3000 (Processo n.º 11080.001223/96-38), votado em Sessões de junho do corrente ano, teve votação unânime nesse sentido.

² Resp n.º 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, j. em 29/05/2001, acórdão não formalizado.

134

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília 20 / 08 / 2008
Mário Luiz de Novais
CPF: 9161

CC02/C04
Fls. 759

1. O PIS semestral, estabelecido na ~~Lei Complementar nº 07/70~~, diferentemente do PIS Repique – art. 3ª, 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. 6ª, parágrafo único da Lei Complementar nº 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.

Portanto, até a edição da Medida Provisória 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; 9.069/95 e MP nº 812/94) do momento da ocorrência do fato gerador.

Diante do exposto, não há como negar que, até a entrada em vigor das alterações na legislação de regência do PIS, introduzidas pela Medida Provisória nº 1.212/1995, a base de cálculo dessa contribuição deve ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso interposto determinando a aplicação da semestralidade no cálculo do indébito a ser restituído, ressalvado o direito de a Fazenda Nacional conferir os créditos a serem restituídos.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 2008.


NAYRA BASTOS MANATTA