



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 22 / 03 / 2002
Rubrica

Processo : 13832.000074/98-19

Acórdão : 203-07.670

Recurso : 112.642

Sessão : 18 de setembro de 2001

Recorrente : ENCARNAÇÃO E CIA. LTDA.

Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

PIS/FATURAMENTO – UNIVERSALIDADE DO FINANCIAMENTO À SEGURIDADE SOCIAL – As empresas que se dedicam à comercialização de derivados de petróleo e álcool carburante são contribuintes do PIS. Tratando-se de pessoa jurídica que, pela sua natureza e constituição, não esteja expressamente excluída do seu campo de incidência, à mesma caberá contribuir para o Fundo nas bases estabelecidas pela legislação, de forma indistinta e uniforme, dentro do princípio da universalidade que rege as Contribuições para a Seguridade Social. **SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA** – A transferência da responsabilidade pelo crédito tributário não define hipótese de incidência, de modo que, uma vez afastada referida transferência, não há que se falar em vazio jurídico-normativo de incidência tributária. O contribuinte se acha alcançado pela hipótese de incidência descritora da situação fática que lhe é afeta, quer seja responsável direto ou supletivo. **Recurso a que se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **ENCARNAÇÃO E CIA. LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em **negar provimento ao recurso**. Vencida a Conselheira Maria Teresa Martínez López que dava provimento parcial quanto à semestralidade e apresentou declaração de voto.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2001


Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente


Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo, Antonio Augusto Borges Torres, Valmar Fonseca de Menezes (Suplente), Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Imp/cf/cesa



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13832.000074/98-19
Acórdão : 203-07.670
Recurso : 112.642

Recorrente : ENCARNAÇÃO E CIA. LTDA.

RELATÓRIO

ENCARNAÇÃO & CIA. LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos do presente processo, recorre a este Colegiado, às fls. 77/83, contra decisão proferida pelo Delegado da DRJ em Ribeirão Preto - SP (fls. 66/73), que julgou procedente a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração de fls. 01/04.

O lançamento foi efetuado em 27/05/98, por encontrar-se a Contribuinte em débito para com a Fazenda Nacional relativamente à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, na modalidade Faturamento, instituída pela Lei Complementar nº 07/70, devida sobre os períodos de apuração compreendidos pelos meses de janeiro de 1993 a setembro de 1995.

A autuada desenvolve a atividade de comércio varejista de produtos derivados do petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes, sendo que, juntamente com outras empresas do mesmo ramo de atividade, através de Liminar em Mandado de Segurança, em que era discutida a constitucionalidade da Portaria MF n.º 238, de 21/12/84, e dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, conseguiu isentar-se do pagamento da contribuição cobrada pelas empresas distribuidoras na condição de contribuinte substituto, levantando todos os depósitos judiciais então efetuados por essas empresas distribuidoras e passando, assim, à condição de contribuinte do PIS sobre o seu próprio faturamento, quando da comercialização do produto no varejo.

Na "Descrição dos Fatos", às fls. 06, a fiscalização informa que:

"[...]"

Assim, em não tendo sido efetuado os recolhimentos, quer sob a forma de substituição tributária (como previa a Portaria 238/84, julgada inconstitucional), quer após o faturamento dos Postos (como assim determinou o Poder Judiciário) e, finalmente, quer pela inexistência de depósitos judiciais (posto que foram levantados), sujeita-se o contribuinte objeto da presente ação fiscal à lavratura de Auto de Infração para a constituição do crédito tributário, calculando o valor da contribuição sobre o montante das vendas dos derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes efetuados aos



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13832.000074/98-19
Acórdão : 203-07.670
Recurso : 112.642

consumidores finais, informadas pelo contribuinte em resposta à intimação desta repartição fiscal.”

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, a autuada apresentou a Impugnação de fls. 47/53. Decidindo a lide, a autoridade julgadora singular considerou procedente o lançamento, proferindo decisão assim ementada:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 31/01/1993 a 30/09/1995

Ementa: NULIDADE.

O lançamento foi efetuado com observância dos pressupostos legais.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta do regular recolhimento da contribuição autoriza o lançamento de ofício para exigir o crédito tributário devido.

INCONSTITUCIONALIDADE. REPRISTINAÇÃO.

A retirada do mundo jurídico de atos inquinados de ilegalidade e de inconstitucionalidade revigora as normas complementares, indevidamente alteradas, e a legislação não contaminada.

IMUNIDADE. COMBUSTÍVEIS LÍQUIDOS E GASOSOS.

A imunidade sobre operações relativas a combustíveis não impede a cobrança do PIS sobre o faturamento das empresas que realizem essas atividades.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Cientificada dessa decisão em 14 de junho de 1999 (AR de fls. 76), no dia 10 seguinte a autuada protocolizou seu Recurso Voluntário a este Conselho (fls. 77/83), apresentando, em síntese, os seguintes argumentos de defesa:

a) que a autuação dera-se quando encontrava-se amparada pelo Mandado de Segurança que considerou inconstitucional a substituição tributária, não sendo correto que se pretenda cobrar o PIS baseando-se na regra geral da Lei Complementar nº 07/70, não tendo o julgador, na sentença judicial, determinado “que se pagasse pela *lex generalis*”;

b) que a retroatividade pretendida esbarraria nos princípios constitucionais da legalidade tributária, “posto que inexistente, para a recorrente, a devida estrita reserva legal material da exigência para-fiscal inserida no Auto de Infração impugnado, bem como (2) da anterioridade e anualidade (C.F., arts. 149, “caput”, e art. 150, inc. III e alíneas)”;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13832.000074/98-19
Acórdão : 203-07.670
Recurso : 112.642

c) que a presente exigência não seria apenas ilegal, mas “absolutamente imoral!”, própria de um “governo do arbítrio” e não de um “governo da lei”; e

d) que teria implicado na existência de um vazio jurídico o fato de ter sido negada a cobrança da contribuição sob regime da substituição tributária, já que, naquele período, deixara de vigorar outra regra que a submetesse àquela incidência.

O recurso foi interposto amparado, liminarmente, em Mandado de Segurança (fls. 155/160) dispensando o depósito recursal de 30%, instituído pela Medida Provisória n.º 1.621/97, seguidamente reeditada, introduzindo alterações no § 2º do art. 33 do Decreto n.º 70.235/72.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13832.000074/98-19
Acórdão : 203-07.670
Recurso : 112.642

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ

O recurso é tempestivo e assente em lei, tendo sido interposto com amparo em medida liminar dispensando o depósito recursal exigido no § 2º do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, razões pelas quais dele conheço.

Conforme relatado, o motivo da autuação consistiu na falta de recolhimento da Contribuição para o PIS, na modalidade Faturamento, no período compreendido pelos meses de janeiro de 1993 a setembro de 1995, tendo como base legal as Leis Complementares nºs 07/70 e 17/73, bem como a legislação ordinária superveniente, aplicável de conformidade com o período de vigência em relação ao fato gerador da obrigação.

Vale ressaltar que as preliminares suscitadas na fase impugnatória, não acatadas pela autoridade julgadora monocrática, não mais foram trazidas à discussão em grau de recurso, restando à apreciação do Colegiado apenas matéria de mérito.

Consta dos autos que a recorrente, juntamente com outras empresas do mesmo ramo de atividade, reclamara, judicialmente, contra a forma de recolhimento da contribuição, determinada pela Portaria MF nº 238/84, arguindo sua inconstitucionalidade, segundo a qual o estabelecimento fornecedor da mercadoria (combustíveis) passara à condição de contribuinte substituto, sendo o pleito judicial no sentido de que esse recolhimento continuasse a ser exigível somente na etapa seguinte da operação, ou seja, quando da realização da venda no varejo.

O pedido judicial foi acolhido, ficando as empresas impetrantes desobrigadas de sofrer a retenção antecipada da exação, mas não do seu pagamento quando da venda do produto no seu estabelecimento, pagamento esse que, contrariando a decisão judicial, não foi efetuado pela fiscalizada. Convém observar que, mediante autorização daquele Juízo, os valores depositados judicialmente pelas empresas distribuidoras, em nome das empresas adquirentes dos combustíveis, entre elas a recorrente, foram por esta levantados, sem que efetuasse a contrapartida, recolhendo a contribuição na forma pretendida e acatada na referida sentença judicial.

O procedimento fiscal objetivou, tão-somente, o cumprimento, por parte do sujeito passivo, de obrigação tributária que até então não fora questionada quanto à sua legalidade e que se encontrava pendente de pagamento, fazendo-o no uso da competência que lhe é privativa, vinculada e obrigatória, consoante estabelece o art. 142, *caput*, parágrafo único, do Código Tributário Nacional – CTN. No lançamento de ofício impõe-se a aplicação da multa



Processo : 13832.000074/98-19
Acórdão : 203-07.670
Recurso : 112.642

correspondente, à razão de 75% do valor do crédito tributário devido, nos termos do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Dessa forma, adoto, como razões de decidir, os bem lançados fundamentos da autoridade julgadora de primeira instância administrativa, na r. decisão recorrida, dos quais, com a devida vênia, extraio e transcrevo os seguintes excertos:

“Resulta claro, tanto no entendimento judicial, quanto no âmbito administrativo, que o fato de determinada norma que altere a regulamentação da contribuição ser considerada inconstitucional, não inibe a aplicação das demais, regularmente editadas e plenamente vigentes. Logo, são inteiramente improcedentes quaisquer alegações contrárias à aplicação da LC nº 7/1970 e legislação complementar vigente.

Como bem salientou o fiscal autuante em seu relatório de fls. 05/06, não houve decisão que isentasse a empresa da contribuição para o PIS, mas apenas quanto à aplicação da regra especial de recolhimento, que uma vez afastada, faz retornar a regra geral, de recolhimento após apurado o faturamento.

Não existindo óbice na decisão judicial à exigência do PIS, e tendo sido levantados os depósitos em garantia, conforme informação de fls. 24/45, nada há a impedir o cumprimento da obrigação tributária pela empresa.

No que se refere aos elementos do lançamento, a fiscalização não utilizou-se da legislação afastada para constituir o crédito tributário ora impugnado. Fundamentou-se ela nas Leis Complementares 7/1970 e 17/1973, valendo-se do mandamento legal previsto nestes atos normativos.

Considerando que o sujeito passivo absteve-se de trazer aos autos qualquer motivo de fato ou de direito relevante capaz de alterar os lançamentos, bem como que restou materialmente comprovado o descumprimento de obrigação *ex lege*, há que se considerar procedente a ação fiscal.”¹

No que pertine à aplicabilidade, ao presente caso, das Leis Complementares nºs 07/70, instituidora da Contribuição para o PIS, e 17/73, creio ser dispensável maiores considerações a respeito, pois tem sido pacífico o entendimento de que referidos dispositivos gozam de vigência plena, desde sua edição, sendo aplicáveis a todas as pessoas jurídicas não excetuadas pela lei. Tratando-se de pessoa jurídica que, pela sua natureza e constituição, não esteja expressamente excluída do seu campo de incidência, à mesma caberá contribuir para o

¹ DECISÃO DRJ/RPO Nº 783, de 14/05/99. p. 7-8. fls. 66/73.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13832.000074/98-19
Acórdão : 203-07.670
Recurso : 112.642

Fundo nas bases estabelecidas pela legislação, de forma indistinta e uniforme, dentro do princípio da universalidade, que rege as Contribuições para a Seguridade Social.

Feitas essas considerações, entendo que a decisão recorrida não merece reparo, devendo ser mantida nos seus exatos termos.

Nessa ordem de juízos, voto no sentido de que seja negado provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.

É como voto.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2001

FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ



Processo : 13832.000074/98-19
Acórdão : 203-07.670
Recurso : 112.642

DECLARAÇÃO DE VOTO DA CONSELHEIRA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Ouso divergir parcialmente do voto apresentado pelo ilustre Conselheiro-Relator no que diz respeito à “omissão” ou à não observância, “ainda que não argüida pelo contribuinte”, da semestralidade do PIS, eis que, uma vez restaurada a sistemática da Lei Complementar nº 07/70 pela declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/98 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, tendo em vista que a constituição do crédito tributário pelo lançamento não refletiu atuação, conforme a lei e o Direito, pertinente as observações a seguir.

A matéria não apreciada pelo respeitável Conselheiro-Relator 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 em conformidade com 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 é 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 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, 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 07/70 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.” (negritei)

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; CSRF/02-0.913.



Processo : 13832.000074/98-19
Acórdão : 203-07.670
Recurso : 112.642

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 (MP nºs 1249, 1286, 1325/1365, 1407, 1447, 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 novembro de 1995 (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; 107-05.105; dentre outros).



Processo : 13832.000074/98-19
Acórdão : 203-07.670
Recurso : 112.642

O Judiciário já teve oportunidade de analisar a questão, decidindo o seguinte:

“3. O indébito decorrente do recolhimento do PIS deve ser calculado com base nas disposições da Lei Complementar 7/70, que prevê a incidência da exação sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem atualização da sua base de cálculo.”

(AC. nº 97.04.44974-7/SC – Rel. Juíza Tânia Escobar – TRF da 4ª Região).

Ainda, a respeitável Juíza assim se justifica:

“... ”

e.) Da Correção Monetária da Base de Cálculo do PIS

Assiste razão à empresa apelante.

Com efeito, julgados inconstitucionais os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, os mesmos passaram a ser regulados inteiramente pela Lei Complementar nº 7/70, que nem mesmo implicitamente faz alusão à correção monetária da base de cálculo da exação. E se a referida norma, editada em decorrência do exercício da competência tributária conferida à União pela Carta Constitucional, determinou a incidência do PIS sobre uma grande base antiga, ou seja, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem qualquer preocupação com a eventual defasagem desse período, não pode o Fisco pretender corrigir essa diferença, e exigir o que a própria lei não previu.

Não se trata de obstar a reposição da moeda. Uma coisa é trazer para os dias atuais, sem perdas, valores recolhidos indevidamente em tempos pretéritos, para efeito de devolução. Para evitar o enriquecimento ilícito, o credor deve receber, quando da devolução do indébito, o mesmo que lhe custou, no passado, pagar. Outra, bem diversa, é o cômputo, para efeitos meramente contábeis, como é o caso, de uma correção monetária que não foi exigida ao tempo do recolhimento. Isso implicaria indevido aumento de tributo, com a conseqüente diminuição da parcela referente ao indébito que o contribuinte pretende ver ressarcido. Diante dessas razões, deve o indébito decorrente do recolhimento do PIS ser calculado com base nas disposições da Lei Complementar nº 7/70, que prevê incidência da exação sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem atualização monetária da base de cálculo.”



Processo : 13832.000074/98-19
Acórdão : 203-07.670
Recurso : 112.642

Também, 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:



Processo : 13832.000074/98-19
Acórdão : 203-07.670
Recurso : 112.642

“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.”

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 daí, 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 dispondo 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 vigentes, 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, se tinha 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



Processo : 13832.000074/98-19
Acórdão : 203-07.670
Recurso : 112.642

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 07/70, 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 02, 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” (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 07/70, 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 07/70 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 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.”



Processo : 13832.000074/98-19
Acórdão : 203-07.670
Recurso : 112.642

Registre-se que, em Sessão Ordinária de 18 de março de 1998, a Primeira Câmara do Segundo Conselho, apreciando Recurso Voluntário relatado pela ilustre Conselheira Luiza Helena Galante de Moraes, enfrentou igual matéria (parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70 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 mensível 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.’

Não há como tergiversar diante da clareza da previsão.



Processo : 13832.000074/98-19
Acórdão : 203-07.670
Recurso : 112.642

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 a 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 impositivo).

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 lastream 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 07/70, ou seja, faturamento do sexto mês anterior, deve permanecer em valores históricos.

Oportuno, apenas para corroborar o entendimento retro-exposto, trazer o entendimento do 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13832.000074/98-19
Acórdão : 203-07.670
Recurso : 112.642

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) ...”.

Dessa forma, diante de tudo o mais retro-exposto, impõe-se, de ofício, o deferimento do recurso apenas para admitir a exigência do PIS a ser calculado mediante as regras estabelecidas pela Lei Complementar nº 07/70, e, portanto, sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem a atualização monetária da sua base de cálculo.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2001


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ