



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 13836.000269/00-05
Recurso nº : 201-117207
Matéria : PIS/COMPENSAÇÃO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Sujeito Passivo : COMÉRCIO E EMPREENDIMENTO SÃO JOSÉ LTDA
Recorrida : 1ª CÂMARA DO 2º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 12 de maio de 2003
Acórdão nº : CSRF/02-01.329

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

PIS – COMPENSAÇÃO - Os indébitos 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 data em que passou a vigor as modificações
introduzidas pela Medida Provisória nº 1.212/95 (29/02/1996), era o
faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem
correção monetária. **Recurso Especial Improvido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto pela
FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de
Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do
relatório e voto que passam a integrar o presente julgado..


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
RELATOR

FORMALIZADO EM : 17 JUL 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO
GONÇALVES NUNES, JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, ROGÉRIO GUSTAVO

Processo nº : 13836.000269/00-05
Acórdão nº : CSRF/02-01.329

DREYER, DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA, OTACÍLIO DANTAS
CARTAXO E FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE E SILVA //

Processo nº : 13836.000269/00-05
Acórdão nº : CSRF/02-01.329

Recurso nº : 201-117207
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Sujeito Passivo : COMÉRCIO E EMPREENDIMENTO SÃO JOSÉ LTDA

RELATÓRIO

Trata o processo de pedido de restituição da contribuição ao Programa de Integração Social - PIS, do período de outubro/88 a outubro/95, cujos valores a empresa alega ter recolhido indevidamente (a maior) com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Do entendimento de que a regra do artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70 refere-se à fixação de prazo de recolhimento e não à base de cálculo retroativa da contribuição ao PIS, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas concluiu pela inexistência de direito creditório a favor da contribuinte, indeferindo-lhe, pois, a restituição pleiteada (fls. 76/82).

Em sessão plenária de 21/02/02, a Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes - por maioria de votos - decidiu dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do Acórdão nº 201-75.944, assim ementado (fls. 103):

“NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA. O Colegiado tem decidido que não ocorre a decadência se o pedido é formalizado dentro dos cinco anos contados da data da publicação da Resolução do Senado Federal. **PIS/FATURAMENTO. COMPENSAÇÃO E RESTITUIÇÃO.** A compensação e a restituição de tributos e contribuições estão asseguradas pelo artigo 66 e seus parágrafos, da Lei nº 8.383/91, inclusive com a garantia da devida atualização. **BASE DE CÁLCULO.** A base de cálculo do PIS corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, até a edição da MP nº 1.212/95 (Primeira Seção do STJ - Resp nº 144.708 - RS e CSRF). Aplica-se este entendimento, com base na LC nº 7/70, até os fatos geradores ocorridos até 29 de fevereiro de 1996, consoante dispõe o parágrafo único do art. 1º da IN SRF nº 06, de 19/01/2000. **Recurso provido.**”

Dessa decisão, o Procurador da Fazenda Nacional - ao amparo do artigo 5º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais - recorreu à instância especial, sob a alegação de contrariedade à lei tributária no tocante à questão da semestralidade do PIS (fls. 122/129). Em seu favor, o recorrente invoca o entendimento firmado na Declaração de Voto do Conselheiro José Roberto Vieira, ressaltando as considerações expendidas (à luz da interpretação dada aos ditames da LC nº 07/70) sobre a questão da semestralidade do PIS. Neste sentido, merecem destaque alguns excertos do referido voto vencido integrante do julgado recorrido (fls. 125): “...a eleição de uma base de cálculo do sexto mês anterior ao do fato jurídico tributário a que corresponde não constitui em absoluto uma ficção jurídica possível.”; “...a eleição de uma base de cálculo que não se compagina com o fato descrito na hipótese de incidência, cujo núcleo tem amparo constitucional, compromete o perfil estrutural da regra-matriz de incidência do PIS.”; “...a eleição de uma base de cálculo que não mede as dimensões econômicas do fato descrito na hipótese de incidência afronta os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da igualdade.” //

Processo nº : 13836.000269/00-05
Acórdão nº : CSRF/02-01.329

Argúi, ainda, o representante da Fazenda Nacional que a interpretação adequada da norma prevista no artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70 encontra-se consignada no Acórdão nº 202-11.107 - anexado por cópia às fls. 130/138 - cuja ementa se transcreve:

“PIS - I) BASE DE CÁLCULO E PRAZO DE RECOLHIMENTO - O fato gerador da Contribuição para o PIS é o exercício da atividade empresarial, ou seja, o conjunto de negócios ou operações que dá ensejo ao faturamento. O art. 6º da Lei Complementar nº 07/70 não se refere à base de cálculo, eis que o faturamento de um mês não é grandeza hábil para medir a atividade empresarial de seis meses depois. A melhor exegese deste dispositivo é no sentido de a lei regular prazo de recolhimento de tributo. II) ENGARGO DA TRD - Não é de ser exigido no período que medeou de 04.02 a 29.07.91. III) RETROATIVIDADE BENIGNA - A multa de ofício, prevista no art. 4º, inc. I, da Medida Provisória nº 297/91, combinado com o art. 37 da Lei nº 8.218/91, e no art. 4º, inc. I, da Medida Provisória nº 298/91, convertida na Lei nº 8.218/91, foi reduzida para 75% com a superveniência da Lei nº 9.430/96, art. 44, inc. I, por força do disposto no art. 106, inc. II, alínea “c”, do CTN. Recurso provido em parte.”

Por fim, a Fazenda Nacional requer a reforma do Acórdão nº 201-75.944, para que se possa fazer prevalecer a decisão de primeiro grau que bem interpretou e aplicou a legislação de regência ao caso concreto dos autos.

Pelo Despacho de fls. 139/140, a Presidente da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes recebeu o recurso especial interposto pelo Procurador-Representante da Fazenda Nacional, vez que devidamente revestido dos requisitos de admissibilidade exigidos pela Portaria MF nº 55/98 (decisão não unânime, tempestividade do apelo e demonstração de contrariedade à lei).

Em tempo hábil, manifesta-se o sujeito passivo trazendo suas contra-razões ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional (fls. 143/151). Aduz não haver motivo algum capaz de ensejar a reforma do Acórdão nº 201-75.944, proferido pela Primeira Câmara do 2º CC. Tece considerações para fundamentar o entendimento de que o artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70 veicula norma sobre base de cálculo retroativa e não sobre prazo de recolhimento da contribuição ao PIS, como quer fazer crer a recorrente. Neste sentido, cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a exemplo do AGRESP nº 354618/RS, ementado nos seguintes termos (fls. 148):

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. ART. 6º, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 07/70. PIS. SEMESTRALIDADE. CORREÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. PRECEDENTES.

1. Agravo Regimental interposto contra decisão que deu provimento ao recurso especial da parte agravada.

2. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do Resp nº 144708/RS, relª Ministra Eliana Calmon, consolidou entendimento de que o art. 6º, parágrafo único, da LC nº 7/70, trata da base de cálculo do PIS, não incidindo correção monetária sobre a mesma em face da inexistência de previsão legal. 3. Agravo regimental não provido.”



Processo nº : 13836.000269/00-05
Acórdão nº : CSRF/02-01.329

Prossegue, aduzindo que, no âmbito administrativo, o entendimento do STJ foi recepcionado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, a exemplo dos Acórdãos nºs CSRF/ 02-01.028; 02-0.991 e 02-0.871. Alega, ainda, a contribuinte que o Acórdão nº 202-11.107, de 28/04/99 (trazido à colação pelo Procurador da Fazenda Nacional) não mais traduz o entendimento adotado pela Segunda Câmara do 2º CC, como se pode verificar da decisão consubstanciada no Acórdão nº 202-13.487, de 13/04/02, proferido por unanimidade de votos no sentido de que *“a norma do parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 07/70 determina a incidência da contribuição sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador.”* (fls. 149).

Diante do exposto, a contribuinte conclui ter direito líquido e certo à restituição dos valores referentes à contribuição ao PIS regularmente pleiteados.

É o relatório. //

Processo nº : 13836.000269/00-05
Acórdão nº : CSRF/02-01.329

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR HENRIQUE PINHEIRO TORRES

O recurso merece ser conhecido por ser tempestivo e atender aos pressupostos de admissibilidade previstos no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Como relatado, trata-se de pedido de restituição e compensação dos valores recolhidos a título de PIS, no período compreendido entre 01/10/88 a 31/10/1995, que a contribuinte pretende haver pago a maior, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, posteriormente declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Por meio da Decisão de fls. 76 a 82, a DRJ em Campinas – SP indeferiu a solicitação do Sujeito Passivo, sob alegação de que, se a apuração da contribuição devida fosse efetuada corretamente, isto é, considerando como base de cálculo do Pis o faturamento do próprio mês de ocorrência do fato gerador, não haveria falar-se em valor a restituir. Essa decisão mereceu reforma da Primeira Câmara do Segundo Conselho de contribuintes, que ultrapassou a questão da decadência e, no mérito, reconheceu o direito da reclamante a repetir o indébito considerando como base de cálculo do PIS, até a entrada em vigor das alterações trazidas pela Medida Provisória, 1.212/1995, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador dessa contribuição, sem correção monetária. Inconformado, o Sr. Procurador da Fazenda Nacional interpôs recurso especial a este colegiado onde postula a reforma do acórdão *a quo* de tal sorte que seja restabelecida aquela decisão da Delegacia de Julgamento.

A questão central da presente lide cinge-se à restituição/compensação de créditos que o acórdão recorrido entendeu que a contribuinte seria possuidora junto à Fazenda Pública, por ter efetuado recolhimentos a título de Contribuição para o PIS, em valores superiores ao devido. Todavia, antes de adentrar-se no mérito da pretensão da recorrente, torna-se necessário analisar a controvérsia sobre a decadência do direito por ela pleiteado. É de bom alvitre esclarecer que, muito embora existam divergências doutrinárias quanto à natureza do prazo para repetição do indébito - se decadencial ou prescricional - para o deslinde da matéria em apreço, esse questionamento não apresenta qualquer relevância, razão pela qual não será aqui abordado. //

Processo nº : 13836.000269/00-05
Acórdão nº : CSRF/02-01.329

A propósito, essa questão da decadência foi muito bem enfrentada pelo Conselheiro Renato Scalco Isquierdo, no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 116.520, consubstanciado no acórdão nº 203-07.487, onde destaco os seguintes excertos:

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

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

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

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

EMENTA

‘RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO – CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA – INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN – O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 5 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito

tributário). Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para desconstituir a indevida incidência só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, pela edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida.

VOTO

'[...].

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

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

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

II – na hipótese do inciso III do art. 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.'

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

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

I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II – erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do

montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

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

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

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

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

*O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto da **solução jurídica***

conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir “da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa, ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória” (art. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, como acontece na hipótese de edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência da exação tributária anteriormente exigida.

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

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

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

Assim, com fundamento nos argumentos acima expostos, concluo não haver ocorrido a perda do direito de a recorrente pleitear a repetição do indébito, porquanto o pedido foi protocolado em 09 de outubro 2.000, antes, portanto, de exaurido o prazo

Processo nº : 13836.000269/00-05
Acórdão nº : CSRF/02-01.329

decadencial, cujo termo inicial é o dia 10 outubro 1.995 - data de publicação da Resolução nº 49/95 do Senado da República, que suspendeu a execução dos malfadados decretos-leis - e o final é o dia 10 de outubro de 2.000.

Vencida a prejudicial de decadência, passa-se, de imediato, a questão de mérito, que, *in casu*, se restringe à semestralidade do PIS.

Essa questão da semestralidade foi exaustivamente enfrentada pelo Conselheiro Natanael Martins, no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 11.004, originário da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes. Rendendo homenagem ao brilhante pronunciamento do insigne relator, transcrevo excerto desse voto para fundamentar minha decisão:

“As autoridades administrativas, como visto no presente caso, promoveram o lançamento com base na Lei Complementar nº 07/70, justamente a que a reclamante traz à baila para demonstrar a impropriedade do ato administrativo levado a efeito.

É que, na sistemática da Lei Complementar nº 07/70, a contribuição devida em cada mês, a teor do disposto no parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, a seguir transcrito, deve ser calculada com base no faturamento verificado no sexto mês anterior:

‘Art. 6º - A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea ‘b’ do artigo 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971.

Parágrafo único. A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente’. (grifou-se).

Não se trata, à evidência, como crê o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, bem como a r. Decisão de fls. 110/113, de mera regra de prazo, mas, sim, de regra ínsita na própria materialidade da hipótese da incidência, na medida em que estipula a própria base impositiva da contribuição.

Neste sentido é o pensamento de Mitsuo Narahashi, externado em estudo inédito que realizou pouco após a edição da Lei Complementar nº 07/70:

‘Decorre, no texto acima transcrito, que a empresa não está recolhendo a contribuição de seis meses atrás. Recolhe a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. O fato gerador (elemento temporal) ocorre no próprio mês em que se vence o prazo de recolhimento. Uma empresa que inicia suas atividades não tem débitos para com o PIS, com base no faturamento, durante os seis primeiros meses de atividade, ainda que já se tenha formado a base de cálculo dessa obrigação.

11

Processo nº : 13836.000269/00-05
Acórdão nº : CSRF/02-01.329

Da mesma forma, uma empresa que encerra suas atividades agora, não recolherá a contribuição calculada sobre o faturamento dos últimos seis meses, pois, quando se completar o fato gerador, terá deixado de existir'.

Outro não é o entendimento de Carlos Mário Velloso, Ministro do Supremo Tribunal Federal:

'... com a declaração de inconstitucionalidade desses dois decretos-leis, parece-me que o correto é considerar o faturamento ocorrido seis meses anteriores ao cálculo que vai ser pago. Exemplo, calcula-se hoje o que se vai pagar em outubro. Então, vamos apanhar o faturamento ocorrido seis meses anteriores a esta data' (Mesa de Debates do VIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário, 'in' Revista de Direito Tributário nº 64, pg.149, Malheiros Editores).

Geraldo Ataliba, de inesquecível memória, e J. A. Lima Gonçalves, em parecer inédito sobre a matéria, espancando qualquer dúvida ainda existente, asseveraram:

'O PIS é obrigação tributária cujo nascimento ocorre mensalmente. O fato 'faturar' é instantâneo e renova-se a cada mês, enquanto operante a empresa.

A materialidade de sua hipótese de incidência é o ato de 'faturar', e a perspectiva dimensível desta materialidade – vale dizer, a base de cálculo do tributo – é o volume do faturamento.

O período a ser considerado – por expressa disposição legal - para 'medir' o referido faturamento, conforme já assinalado, é mensal. Mas não é – e nem poderia ser – aleatoriamente escolhido pelo intérprete ou aplicador da lei.

A própria Lei Complementar nº 7/70 determina que o faturamento a ser considerado, para a quantificação da obrigação tributária em questão, é o do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato impositivo.

Dispõe o transcrito parágrafo único do artigo 6º:

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

Não há como tergiversar diante da clareza da previsão.

Este é um caso em que – ex vi de explícita disposição legal – o autolançamento deve tomar em consideração não a base do próprio momento do nascimento da obrigação, mas, sim, a base de um momento diverso (e anterior).

Ordinariamente, há coincidência entre os aspectos temporal (momento do nascimento da obrigação) e aspecto material. No caso, porém, o artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70 é explícito: a aplicação da alíquota legal (essência substancial do lançamento) far-se-á sobre base seis meses anterior, isso configura exceção (só possível porque legalmente estabelecida) à regra geral mencionada.

Processo nº : 13836.000269/00-05
Acórdão nº : CSRF/02-01.329

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

Conseqüentemente, esse é o único critério juridicamente aplicável.

Se se tratasse de mera regra de prazo, a Lei Complementar, à evidência, não usaria a expressão ‘a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente’, mas simplesmente diria: ‘o prazo de recolhimento da contribuição sobre o faturamento, devido mensalmente, será o último dia do sexto mês posterior’.

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

Acórdão nº 101-87.950:

‘PIS/FATURAMENTO – CONTRIBUIÇÕES NÃO RECOLHIDAS - Procede o lançamento ex-officio das contribuições não recolhidas, considerando-se na base de cálculo, todavia, o faturamento da empresa de seis meses atrás, vez que as alterações introduzidas na Lei Complementar nº 07/70 pelos Dec.-leis nºs 2.245/88 e 2.449/88 foram considerados inconstitucionais pelo Tribunal Excelso (RE- 148754-2).’

Acórdão nº 101-88.969:

‘PIS/ FATURAMENTO – Na forma do disposto na Lei Complementar nº 07, de 07/09/70, e Lei Complementar nº 17, de 12/12/73, a contribuição para o PIS/Faturamento tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o faturamento de seis meses atrás, sendo apurado mediante a aplicação da alíquota de 0,75%. Alterações introduzidas pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não acolhidas pelas Suprema Corte’.

Resta registrar que o STJ, através das 1ª e 2ª Turmas da 1ª Seção de Direito Público, já pacificou este entendimento.

Desta forma, não há como negar que, até 29 de fevereiro de 1996, a base de cálculo do PIS era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador dessa contribuição. A partir de março de 1996, quando passaram a vigor as alterações introduzidas pela MP nº 1.212/95, suas reedições, e, posteriormente, a Lei nº 9.715/1998, a contribuição passou a ser calculada com base no faturamento do próprio mês. Todavia, como o pedido abrange, tão-somente, os fatos geradores ocorridos entre 01/10/1988 a 31/10/1995, é de

Processo nº : 13836.000269/00-05
Acórdão nº : CSRF/02-01.329

reconhecer-se que, neste período, o cálculo da contribuição e, por conseguinte, do indébito deve ser feito considerando-se que a base de cálculo da contribuição era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

Os indébitos calculados na forma expressa neste acórdão, depois de aferida a certeza e liquidez dos mesmos pela administração tributária, poderão ser compensados com parcelas de outros tributos e contribuições administrados pela SRF, observados os critérios estabelecidos na Instrução Normativa SRF nº 21, de 10.03.97, com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa SRF nº 73, de 15.09.97.

Nestes termos, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões – DF, em 12 de maio de 2003.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES