



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 13888.000958/98-28
Recurso nº : 201-116.573
Matéria : PIS/COMPENSAÇÃO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : SANTIN S/A INDUSTRIA METALURGICA
Recorrida : 1ª CÂMARA DO 2º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 27 de janeiro de 2004
Acórdão nº : CSRF/02-01.587

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 de 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

FORMAIZADO EM: 26 AGO 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, ROGÉRIO GUSTAVO DREYER, DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA, OTACÍLIO DANTAS CARTAXO e FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA.

Processo nº : 13888.000958/98-28
Acórdão nº : CSRF/02-01.587

Recurso nº : 201-116.573
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : SANTIN S/A INDUSTRIA METALURGICA

RELATÓRIO

Trata o processo de pedido de restituição/compensação da contribuição ao Programa de Integração Social - referente ao período de agosto/90 a maio/95 - que 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 decisão de primeiro grau, da lavra da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, concluiu pela inexistência de direito creditório a favor da contribuinte, indeferindo-lhe o pleito (fls. 183/199).

Em sessão plenária de 05/12/01, a Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário do sujeito passivo mediante o Acórdão nº 201-75.691, assim ementado (fl. 234):

“PIS - SEMESTRALIDADE - BASE DE CÁLCULO - A decadência do direito de pleitear a compensação/restituição tem como prazo inicial, na hipótese dos autos, a data de publicação da Resolução do Senado que retira a eficácia da lei declarada inconstitucional (Resolução do Senado Federal nº 49, de 09/10/95, publicada em 10/10/95). Assim, a partir de tal data, conta-se 05 (cinco) anos até a data do protocolo do pedido (termo final). In casu, não ocorreu a decadência do direito postulado. A base de cálculo do PIS, até a edição da MP nº 1.212/95, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador (Primeira Seção STJ - REsp nº 144.708 - RS - e CSRF). Aplica-se este entendimento, com base na LC nº 07/70, aos 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 a que se dá provimento.”

Com fulcro no artigo 5º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o Procurador da Fazenda Nacional recorreu à instância especial, sob a alegação de que o julgado em epígrafe foi proferido contrariamente à lei tributária no tocante à questão da semestralidade do PIS (fls. 254/261). Em seu favor, a Fazenda Nacional 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 matéria recorrida. A título de demonstração da contrariedade ao desígnio da legislação tributária, o recorrente transcreve excertos do referido voto vencido integrante do acórdão recorrido (fl. 256): ***“...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***

Processo nº : 13888.000958/98-28
Acórdão nº : CSRF/02-01.587

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.”

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. 262/270 - 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 201-75.691, mantendo-se, quanto ao mérito, a decisão de primeira instância que bem interpretou e aplicou a legislação de regência ao caso concreto dos autos.

Pelo Despacho de fls. 271/272, a Presidenta 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 da contrariedade à lei).

Às fls. 284/291, contra-razões - tempestivamente apresentadas pelo sujeito passivo - ao recurso especial da Fazenda Nacional. Em suas considerações, a contribuinte aduz, basicamente, que o entendimento esposado no Acórdão nº 201-75.691 deve prevalecer porquanto fundamentado nos estritos termos da legislação tributária e consoante a jurisprudência firmada tanto no âmbito administrativo quanto judicial, a exemplo de julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Superior Tribunal de Justiça, aos quais se reporta.

É o relatório. //

Processo nº : 13888.000958/98-28
Acórdão nº : CSRF/02-01.587

VOTO

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, nos períodos compreendidos entre agosto/90 a maio/95, que a contribuinte pretende haver pagado a maior, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, posteriormente declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. A DRJ em Campinas/SP indeferiu a solicitação do Sujeito Passivo, sob alegação de que o art. 6º da Lei Complementar nº 7/70 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, por conseguinte a base de cálculo do Pis o faturamento do próprio mês de ocorrência do fato gerador. Essa decisão mereceu reforma da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes que 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 vergastado para restabelecer o *decisum* da primeira instância.

Esta matéria 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. 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.

Processo nº : 13888.000958/98-28
Acórdão nº : CSRF/02-01.587

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 imponible.

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 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 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 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

Processo nº : 13888.000958/98-28
Acórdão nº : CSRF/02-01.587

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 agosto/90 a maio/95, é de 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 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 27 de janeiro de 2004


HENRIQUE PINHEIRO TORRES