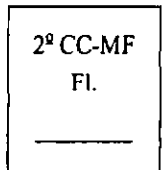
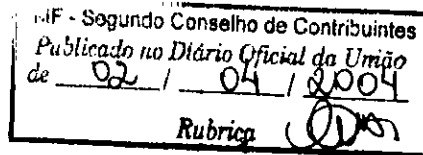




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13907.000121/2001-89
Recurso nº : 119.969
Acórdão nº : 203-08.886

Recorrente : BIG FRANGO IND. E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
Interessada : DRJ em Curitiba – PR

PIS – BASE DE CÁLCULO – Ao analisar o disposto no artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70, há de se concluir que “faturamento” representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços). A base de cálculo da contribuição em comento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP nº 1.212/95, quando, a partir dos efeitos desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior ao do recolhimento.

COMPENSAÇÃO - Em se tratando de glosa de compensação, não cabe a este Colegiado manifestar-se quanto aos créditos alegados pelo contribuinte, e sim tão-somente quanto ao reconhecimento do direito à compensação, proveniente da aplicação do disposto no artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70. A compensação, no entanto, fica condicionada à existência de documentação comprobatória da legitimidade de tais créditos, que lhe possam assegurar certeza e liquidez, cabendo ao órgão local da SRF verificar a legitimidade dos créditos a serem compensados e proceder a conferência dos valores envolvidos, devendo manter de ofício qualquer diferença verificada.

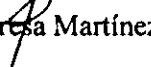
Recurso ao qual se dá provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **BIG FRANGO IND. E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.**

Sala das Sessões, em 13 de maio de 2003


Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente


Maria Teresa Martínez López
Relatora

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

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Renato Scalco Isquierdo.

Eaal/cf



Processo nº : 13907.000121/2001-89
Recurso nº : 119.969
Acórdão nº : 203-08.886

Recorrente : **BIG FRANGO IND. E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**

RELATÓRIO

Contra a contribuinte, nos autos qualificada, foi lavrado auto de infração para exigência do crédito tributário decorrente da insuficiência de recolhimento da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, no período de apuração de 01/01/1998 a 30/09/1999, 01/11/1999 a 05/2000, e 07/2000 a 09/2000.

Consta dos autos que a contribuinte ajuizou, na Justiça Federal em Londrina - PR, Ação Declaratória n.º 95.201.4814-0, onde requer, devido à invalidade dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, a compensação do indébito com recolhimentos vincendos do próprio PIS. Que o acórdão publicado no Diário da Justiça de 03/03/1999 confirmou a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88 e a compensação dos recolhimentos efetuados a maior na forma preconizada pela LC n.º 7/70 com débitos vincendos dessa mesma contribuição.

A contribuinte insurge-se quanto ao direito à compensação dos valores pagos antecipadamente com base nos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, na forma preconizada pela LC n.º 7/70, com débitos vincendos dessa mesma contribuição. Transcreve decisões judiciais e administrativas no sentido de que a contribuição para o PIS, nos termos da LC n.º 7/70, tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o faturamento de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador, aplicando-se a alíquota de 0,75%, o que contraria o entendimento dado pelo Fisco; discorda do Parecer PGFN/CAT n.º 437/98, encampando os argumentos de artigo do tributarista Aroldo Gomes de Mattos, publicado na Revista Dialética de Direito Tributário e anexado ao processo.

A autoridade de primeira instância julgou procedente a exigência do crédito tributário mediante a Decisão de fls. 303/321 (Acórdão DRJ/CTA n.º 19, de 19 de setembro de 2001), assim ementada:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/1998 a 30/09/1999, 01/11/1999 a 30/11/1999

Ementa: COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DA MESMA CONTRIBUIÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Compensação, pleiteada judicialmente, de créditos de PIS recolhidos a maior, com débitos vincendos, depende da existência de direito creditório e não obsta o lançamento desses últimos.



Processo nº : 13907.000121/2001-89
Recurso nº : 119.969
Acórdão nº : 203-08.886

ATIVIDADE DE LANÇAMENTO. OBRIGATORIEDADE.

Sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, faz-se necessária sempre que presentes os pressupostos legais.

PRAZO DE RECOLHIMENTO. ALTERAÇÕES.

Normas legais supervenientes alteraram o prazo de recolhimento da contribuição para o PIS, previsto originariamente em seis meses.

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. LEGALIDADE.

A atualização monetária do valor da contribuição decorre de expressa previsão legal.

ESPONTANEIDADE. AÇÃO FISCAL.

O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação a todos os atos que tenham ligação com as infrações verificadas e, sendo assim, qualquer pagamento, ou mesmo a inclusão de parte dos débitos em modalidade especial de parcelamento, depois de iniciado o procedimento, não inibe a lavratura do auto de infração, tampouco a imposição das penalidades pertinentes.

Lançamento Procedente”.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a contribuinte apresenta recurso, às fls. 328/352, pela qual reitera os argumentos expendidos anteriormente. Em seu favor reproduz transcrições de decisões, votos e trechos de leis referentes à matéria.

Consta dos autos Relação de bens e direitos para arrolamento, de forma a atender o requisito de admissibilidade do recurso voluntário.

É o relatório.



Processo nº : 13907.000121/2001-89
Recurso nº : 119.969
Acórdão nº : 203-08.886

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Presentes os pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal, passo ao exame das questões postas para apreciação.

Consta dos autos que a contribuinte ajuizou na Justiça Federal em Londrina - PR, Ação Declaratória n.º 95.201.4814-0, onde requer, devido à invalidade dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, a compensação do indébito com recolhimentos vincendos do próprio PIS. Que o acórdão publicado no Diário da Justiça de 03/03/1999 confirmou a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88 e a compensação dos recolhimentos efetuados a maior na forma preconizada pela LC n.º 7/70 com débitos vincendos dessa mesma contribuição.

O auto de infração exige crédito tributário da contribuinte, referente à glosa de compensação efetuada pela contribuinte, ao não concordar, exclusivamente, com a interpretação dada ao art. 6º da Lei Complementar nº 7/70, ou seja, semestralidade da base de cálculo. Releva assinalar que essa matéria não foi explicitamente tratada na ação judicial vinculada a esse processo, razão pela qual passo ao seu exame.

Aduz a recorrente que, uma vez restaurada a sistemática da Lei Complementar nº 7/70 pela declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88 pelo Supremo Tribunal Federal e pela Resolução do Senado Federal nº 49 (DOU de 10/10/95), no cálculo do PIS das empresas mercantis, a base de cálculo é a do sexto mês anterior, sem a atualização monetária.

A questão já foi por diversas vezes analisada pela CSRF, de forma que reitero o que lá já foi definido, conforme foi trazido pela própria recorrente. Nesse sentido, reproduzo parcialmente o meu entendimento já expresso, quando Relatora naquela instância, no Acórdão CSRF/02-0.871, em Sessão de 05 de junho de 2000.

Tenho comigo que a Lei Complementar nº 7/70 estabeleceu, com clareza (muito embora admita que o conceito de clareza é relativo, dependendo do intérprete), que a base de cálculo da contribuição para o PIS é o valor do faturamento do sexto mês anterior, ao assim dispor, no seu artigo 6º, parágrafo único:

“A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente.” (negritei)

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



Processo nº : 13907.000121/2001-89
Recurso nº : 119.969
Acórdão nº : 203-08.886

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)

O problema, portanto, passou a residir, no período de outubro de 1988 a fevereiro de 1996 (ADIN 1417-0), no que se refere a se é devido ou não a respectiva atualização quando da utilização da base de cálculo do sexto mês anterior.

Ao analisar o disposto no referido artigo 6º, parágrafo único, há de se concluir que “faturamento” representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços). Não há, neste caso, como dissociar os dois elementos (base de cálculo e fato gerador) quando se analisa o disposto no referido artigo.

E nesse entendimento vieram sucessivas decisões do Primeiro Conselho de Contribuintes, no sentido de que essa base de cálculo é, de fato, o valor do faturamento do sexto mês anterior (Acórdãos nºs 107-05.089; 101-87.950; 107-04.102; 101-89.249; 107-04.721; 107-05.105; dentre outros).

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



Processo nº : 13907.000121/2001-89
Recurso nº : 119.969
Acórdão nº : 203-08.886

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:

“ 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,



Processo nº : 13907.000121/2001-89

Recurso nº : 119.969

Acórdão nº : 203-08.886

prevista na própria Constituição, não se enquadra na exigência do § 4º do art. 195 da C.F., e assim, dispensa lei complementar para sua regulamentação; (...)

VI - em decorrência de todo o exposto, impõe-se tornar sem efeito o Parecer PGFN/nº 1185/95.”(negritei)

Com o máximo de respeito, ousou discordar do Parecerista quando conclui, de forma equivocada, que “a Lei 7.691/88 revogou o parágrafo único do artigo 6º da LC nº 7/70” e, desta forma, continua, “não sobreviveu, portanto, a partir de aí, o prazo de seis meses, entre o fato gerador e o pagamento da contribuição, como originalmente determinara o referido dispositivo. Em primeiro lugar, ao analisar a citada Lei nº 7.691/88, verifico a inexistência de qualquer preceito legal dispendo sobre a mencionada revogação. Em segundo lugar, a Lei nº 7.691/88 tratou de matéria referente à correção monetária, bem distinta da que supostamente teria revogado, ou seja, “base de cálculo” da contribuição. Além do que, em terceiro lugar, quando da publicação da Lei nº 7.691/88, de 15/12/88, estavam vigente, sem nenhuma suspeita de ilegalidade, os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não havendo como se pretender que estaria sendo revogado o dispositivo da lei complementar que cuidava da base de cálculo da exação, até porque, à época, tinha-se por inteiramente revogada a referida lei complementar, por força dos famigerados decretos-leis, somente posteriormente julgados inconstitucionais. O mesmo aconteceu com as Leis que vieram após, citadas pela respeitável Procuradoria (nºs 7.799/89, 8.218/91 e 8.383/91), ao estabelecerem novos prazos de recolhimento, não guardando correspondência com os valores de suas bases de cálculo. A bem da única verdade, tenho comigo que a base de cálculo do PIS somente foi alterada, passando a ser o faturamento do mês anterior, quando da vigência da Medida Provisória nº 1.212/95, retromencionada.

Com efeito, verifica-se, pela leitura do parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70, anteriormente reproduzido, que o mesmo não está cuidando do prazo de recolhimento, e sim da base de cálculo. Aliás, tanto é verdade que que o prazo de recolhimento da contribuição só veio a ser fixado com o advento da Norma de Serviço CEF-PIS nº 2, de 27 de maio de 1971, a qual, em seu artigo 3º, expressamente dispunha o seguinte:

“3 – Para fins da contribuição prevista na alínea “b”, do § 1º, do artigo 4º, do Regulamento anexo à Resolução nº 174 do Banco Central do Brasil, entende-se por faturamento o valor definido na legislação do imposto de renda, como receita bruta operacional (artigo 157, do Regulamento do Imposto de Renda), sobre o qual incidam ou não impostos de qualquer natureza.

3.2 – As contribuições previstas neste item serão efetuadas de acordo com o § 1º do artigo 7º, do Regulamento anexo à Resolução nº 174, do Banco Central do Brasil, isto é, a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro e assim sucessivamente.



Processo nº : 13907.000121/2001-89
Recurso nº : 119.969
Acórdão nº : 203-08.886

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 7/70, o item 3.3 cuidou, ele sim, especificamente do prazo para seu recolhimento.

A corroborar tal entendimento, basta verificar que, posteriormente, com a edição da Norma de Serviço nº 568 (CEF/PIS nº 77/82), o prazo de recolhimento foi alterado para o dia 20 (vinte) de cada mês. Vale dizer, a Lei Complementar nº 7/70 jamais tratou do prazo de recolhimento, como induz a Fazenda Nacional, e sim de fato gerador e base de cálculo.

Por outro lado, se o legislador tivesse tratado, no artigo 6º, parágrafo único, de "regra de prazo", como querem alguns, usaria a expressão: "o prazo de recolhimento da contribuição sobre o faturamento, devido mensalmente, será o dia 10 (dez) do sexto mês posterior." Mas não, disse com todas as letras que: "*a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente.*"

No caso em tela, defendo o argumento de que se trata de inexistência de lei instituidora de correção da base da contribuição antes do fato gerador e não de contestação à correção monetária como tal. Não pode, ao meu ver, existir correção de base de cálculo sem previsão de lei que a institua. Na época, os contribuintes não atualizavam a base de cálculo por ocasião de seus recolhimentos, não o podendo agora igualmente.

O Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 240.938/RS (1999/0110623-0), publicado no DJ de 15 de maio de 2000, também se manifestou no sentido favorável ao contribuinte, cuja ementa está assim parcialmente reproduzida:

"... 3 - A base de cálculo da contribuição em comento, eleita pela LC 7/70, art. 6º, parágrafo único ("A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente"), permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando, a partir desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado "o faturamento do mês anterior" (art. 2º)...".

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

"1- O PIS semestral, estabelecido na LC 07/70, diferentemente do PIS REPIQUE – art. 3º, letra "a" da mesma lei – tem como fato gerador o faturamento mensal.

2- Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo, entendendo-se como tal a base numérica sobre a qual incide a alíquota do tributo, o



Processo nº : 13907.000121/2001-89
Recurso nº : 119.969
Acórdão nº : 203-08.886

faturamento de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador – art 6º, parágrafo único da LC 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, verifica-se que o Parecer PGFN/CAT nº 437/98 não logrou contraditar os sólidos fundamentos que lastrearam 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 7/70, ou seja, faturamento do sexto mês anterior, deve permanecer em valores históricos.

Do reconhecimento do crédito

Em se tratando de glosa de compensação, não cabe a este Colegiado manifestar-se quanto aos valores alegados pela contribuinte, e sim tão-somente quanto ao reconhecimento do direito. A compensação, no entanto, fica condicionada à existência de documentação comprobatória da legitimidade de tais créditos, que lhe possam assegurar certeza e liquidez. Portanto, cabe ao órgão local da SRF verificar a legitimidade dos créditos a serem compensados e proceder a conferência dos valores envolvidos, devendo manter de ofício qualquer diferença verificada.

Conclusão

Dessa forma, diante de tudo o mais retro-exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para admitir o direito ao crédito de valores pagos sob a égide dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, pertinentes ao PIS, a ser calculado mediante as regras estabelecidas pela Lei Complementar nº 7/70, e, portanto, sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem a atualização monetária da sua base de cálculo, com o conseqüente crédito da Fazenda, discriminados no auto de infração, devendo manter de ofício qualquer diferença verificada.

É como voto.

Sala das Sessões, em 13 de maio de 2003


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ