



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 04 / 11 / 19 99
C	<i>[Assinatura]</i>
	rubrica

461

Processo : 13982.000203/95-11

Acórdão : 202-10.877

Sessão : 03 de fevereiro de 1999

Recurso : 101.924

Recorrente : CHAPECÓ COMPANHIA INDUSTRIAL DE ALIMENTOS

Recorrida : DRJ em Florianópolis – SC

PIS – Irreparável o lançamento da Contribuição, fundamentada nas Leis Complementares nºs 07/70 e 17/73, decorrente do descumprimento da obrigação tributária principal, em conformidade com decisão inter-partes do Egrégio STF. **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. **RETROATIVIDADE BENIGNA** – *Ex-vi* do disposto no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, a multa prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, deve ser reduzida, *in casu*, para 75% (CTN, art. 106, II, “c”). **Recurso provido, em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **CHAPECÓ COMPANHIA INDUSTRIAL DE ALIMENTOS**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, para reduzir a multa de ofício para 75%**. Vencidos os Conselheiros Tarásio Campelo Borges (Relator), Helvio Escovedo Barcellos, Maria Teresa Martínez López e José de Almeida Coelho, que consideravam como base de cálculo da Contribuição, o faturamento do sexto mês anterior. Designado para redigir o Acórdão o Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima.

Sala das Sessões, em 03 de fevereiro de 1999

[Assinatura]
Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente e Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Oswaldo Tancredo de Oliveira, Antonio Carlos Bueno Ribeiro e Ricardo Leite Rodrigues.

sbp/ovrs



Processo : 13982.000203/95-11

Acórdão : 202-10.877

Recurso : 101.924

Recorrente : CHAPECÓ COMPANHIA INDUSTRIAL DE ALIMENTOS

RELATÓRIO

Trata o presente processo de recurso voluntário, contra decisão de Primeira Instância Administrativa, que julgou parcialmente procedente a exigência da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, referente a fatos geradores, ocorridos no período de janeiro a maio de 1995, com fundamento nas Leis Complementares nºs 07/70 e 17/73.

Segundo a denúncia fiscal, a lavratura do Auto de Infração, pela constatação de recolhimento a menor, foi motivada pela decisão em Recurso Extraordinário nº 167.123-8-SC, proferida pelo STF, Primeira Turma, em 07.12.93, cujo Acórdão foi publicado no Diário da Justiça, em 03.06.94. Em atendimento ao Despacho de fls. 56, o Auto de Infração foi complementado com a Informação de fls. 61.

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo parte do relatório que integra a Decisão Recorrida de fls. 80/90.

“(…) Relata o autuante que as bases de cálculo foram fornecidas pela contribuinte, e não compreendem outras receitas operacionais, tendo sido aplicada a alíquota de 0,75%, em consonância com as LC nº 7/70 e nº 17/73, sendo que os pagamentos efetuados foram imputados aos respectivos meses de competência, conforme DARFs em anexo.

Ciente da autuação, a interessada apresentou, com guarda do prazo regulamentar, a impugnação de fls. 26/36, alegando, em síntese, que:

- O notificante estendeu, com base na decisão do Recurso Extraordinário nº 167.123-8-SC, proferido pelo STF em 07.12.93, publicado em 03.06.94, que a requerente deveria contribuir para o PIS à alíquota de 0,75% do faturamento mensal, e não no percentual de 0,65% da receita operacional bruta como teria feito;

- O ato administrativo-tributário, para ser válido e eficaz, deve revestir a forma prescrita em lei, nos termos do art. 196 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/72. O agente fiscal não lavrou termo de início de fiscalização nem tampouco indicou a disposição legal infringida. Desse modo, o ato



Processo : 13982.000203/95-11
Acórdão : 202-10.877

administrativo incorreu em nulidade insanável, por não ter observado a forma prescrita na lei, entendimento ratificado pela doutrina e jurisprudência administrativa (fls. 28/29);

- Segundo “Demonstrativo de Apuração do PIS”, fl. 02 do Auto de Infração, o valor tributário no período de janeiro a maio de 1995 totaliza R\$ 65.555.575,07. Sobre este valor, afirma o notificante, deve ser aplicada a alíquota de 0,75%, resultando na contribuição de R\$ 491.666,82. No entanto, conforme os cálculos do autuante, a contribuição devida no período soma R\$ 544.184,25. Por qual motivo?

- No entanto, a requerente recolheu, no período notificado, a contribuição para o PIS no montante de R\$ 521.654,14, ou seja, R\$ 29.987,32 a mais que o devido. Portanto, deve ser considerado nulo e sem amparo legal o Auto de Infração, uma vez que a contribuinte já efetuou pagamentos a maior que o devido;

- De acordo com o disposto no RE nº 167.123-8-SC, não resta dúvida de que a norma legal a ser aplicada em relação ao PIS, no caso da requerente, é aquela constante da LC nº 07/70;

- No entanto, o art. 6º da LC nº 07/70 determina que a base de cálculo do PIS num determinado mês é aquela verificada no sexto mês anterior. Nota-se, assim, que a requerente não cometeu qualquer ilícito fiscal, pelo contrário, recolheu valores superiores ao devido, sendo descabido e sem amparo legal o presente Auto de Infração;

- A requerente, embora sabedora da inconstitucionalidade dos Decretos-leis nº 2.445/88 e 2.449/88, apurou o PIS à alíquota de 0,65% da receita operacional mensal, efetuando os recolhimentos no prazo legal. É evidente que a contribuinte não pode ser punida, pois cumpriu, com fidelidade, as imposições legais;

- Além do mais, a requerente observou as orientações verbais e escritas da SRF, em especial aquelas contidas no manual “Perguntas e Respostas – 1990”, perguntas 114 e 115 (vide fl. 32);

- Portanto, uma vez que a interessada observou a lei, as orientações dos agentes fiscais e as práticas reiteradamente observadas pelo Fisco, devem ser excluídas a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a



Processo : 13982.000203/95-11
Acórdão : 202-10.877

atualização monetária da base de cálculo da contribuição, na forma do art. 100, parágrafo único, do CTN (vide citações da doutrina, fls. 33/34);

- O notificante lavrou o presente Auto de Infração com base no RE nº 167.123-8-SC, entendendo serem aplicáveis, à impugnante, as disposições da LC nº 07/70. Assim, a decisão proferida pelo STF provocou mudança no critério jurídico até então adotado pelo Fisco;

- Constatando que a decisão do STF foi publicada em 03.06.94, a partir de 05/95, o Fisco passou a dar novo tratamento à requerente em relação ao PIS, contrariando o disposto no art. 146 do CTN (vide citação da doutrina e do STF, fls. 35/36);

- O mestre Aliomar Baleeiro cita o agravo de instrumento nº 29.603-RGS, publicado na RTJ nº 34/542, onde a 2ª Turma do STF decidiu que: *“...a mudança de critério da autoridade fiscal não pode prejudicar o contribuinte que agiu de acordo com critério anterior, predominante ao tempo da tributação...”*;

- Em face do exposto, requer a apreciação das preliminares apresentadas, cancelando-se o Auto de Infração por vício formal. No mérito, requer seja julgado improcedente o Auto de Infração pelas razões apresentadas.

Através do despacho de fl. 56, foi solicitada a realização de diligência, visando dar ciência, à contribuinte, dos dispositivos legais infringidos, bem como informar o valor tributável utilizado no mês de abril de 1995, uma vez que a folha de continuação do AI (fl. 02), e o Demonstrativo de Apuração do PIS (fl. 06), indicam como valor tributável a própria contribuição, reabrindo-lhe o prazo para impugnação e anexando cópia da decisão judicial citada pelo autuante.

Em atendimento à diligência solicitada, o autuante anexou a informação fiscal de fl. 61, afirmando que:

- Conforme mencionado no “Termo de Encerramento de Ação Fiscal”, fl. 22, o lançamento de ofício foi efetuado com base na decisão do Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário nº 167.123-8-SC, proferida em 07.12.94, e publicada em 03.06.94. A referida decisão determinou que a contribuinte recolhesse a contribuição para o PIS na forma das LC nº



Processo : 13982.000203/95-11
Acórdão : 202-10.877

07/70 e 17/73, sendo descabida a alegação da interessada de que o AI não contém os dispositivos legais infringidos;

- A própria contribuinte informou a base de cálculo do PIS em abril de 1995, no valor de R\$ 14.752.189,37 (fls. 11/12), em atendimento à intimação de fl. 10. Como a interessada já havia antecipado o pagamento da contribuição em 30.06.95 (fl. 21), apenas com os acréscimos de multa e juros moratórios, foi efetuada a imputação do referido pagamento, conforme demonstrativos de fls. 04/05, restando o saldo devedor de R\$ 52.917,05, acrescido de multa de ofício no mesmo valor, sendo este informado na coluna “valor tributável ou contribuição”, fl. 02. Assim sendo, e para que não perdure mais nenhuma dúvida por parte da contribuinte, informamos que os valores constantes da fl. 02 referem-se aos valores tributáveis (bases de cálculo), exceto para o fato gerador de 04/95, que se refere ao saldo devedor da contribuição, após efetuada a respectiva imputação de pagamento.

Ciente do resultado da diligência (fl. 65), a contribuinte apresentou o documento de fl. 66, onde manifesta que não deseja complementar sua impugnação, ratificando os argumentos já expostos na defesa inicial.

Finalmente, foram anexados os documentos relativos à ação judicial proposta pela requerente, que resultou no RE nº 167.123-8-SC (fls. 68/77).”

Os fundamentos da Decisão Recorrida estão resumidos na ementa que se segue:

“PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL
PIS/Faturamento.

AUTO DE INFRAÇÃO

Fatos Geradores de janeiro a maio de 1995.

PIS. PRAZO DE RECOLHIMENTO.

O prazo de recolhimento do PIS estabelecido no art. 6º da Lei Complementar nº 07/70 foi sucessivamente alterado pelas Leis nºs 7.691/88, 8.218/91, 8.383/91, 8.850/94 e pelo art. 83, inciso III, da Medida Provisória nº 812/94.



Processo : 13982.000203/95-11
Acórdão : 202-10.877

DISPENSA DE PENALIDADES, JUROS DE MORA E ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. ART. 100 DO CTN.

A exclusão de penalidades, juros de mora e atualização monetária da base de cálculo do tributo, a que se refere o parágrafo único do art. 100 do CTN, diz respeito aos casos em que o sujeito passivo observa, sob a regência de uma determinada base legal, as *normas complementares* da legislação tributária a ela pertinentes, não se aplicando na hipótese de mudança no enquadramento legal da exigência.

MODIFICAÇÃO NOS CRITÉRIOS JURÍDICOS. ART. 146 DO CTN.

A exigência do PIS na forma da LC nº 07/70, em virtude de decisão judicial que declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não representa mudança de critérios jurídicos prevista no art. 146 do CTN, aplicável somente ao caso de modificações ocorridas nas *normas complementares* da legislação tributária (art. 100 do CTN), relativas à mesma base legal.

IMPUTAÇÃO DE PAGAMENTOS. REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

O pagamento efetuado após o início do procedimento fiscal, mas antes da ciência do lançamento, deve ser imputado com multa de ofício reduzida (50%), na forma prevista no art. 6º da Lei nº 8.218/91.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE.”

No Recurso Voluntário, às fls. 98/124, a recorrente, em extenso arrazoadado, aduz, em síntese:

a) o Auto de Infração foi lavrado, com base na decisão em Recurso Extraordinário nº 167.123-8-SC, proferida pelo STF, reconhecido e provido, por unanimidade de votos;

b) em face do contido na decisão do STF, transitado em julgado, é certo que a recorrente está compelida a recolher o PIS, com base nas disposições constantes da Lei Complementar nº 07/70;



Processo : 13982.000203/95-11

Acórdão : 202-10.877

c) assim, a recorrente contribuía, para o Fundo, com base no faturamento mensal, aplicando a alíquota de 0,75%;

d) para a exata aplicação, ao caso concreto, do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, faz-se imperioso decompor os aspectos temporal, material e quantitativo;

e) o aspecto TEMPORAL determina o exato momento em que se considera ocorrido o fato gerador. *In casu*, o “faturamento mensal” (Lei Complementar nº 07/70, art. 3º, alínea “b”);

f) o aspecto MATERIAL consiste na descrição que a lei faz do núcleo da hipótese de incidência. É, no caso concreto, o faturamento (Lei Complementar nº 07/70, art. 3º, alínea “b”);

g) o aspecto QUANTITATIVO se divide em base de cálculo e alíquota. A base de cálculo, determinada pela Lei Complementar nº 07/70, é o faturamento verificado no sexto mês anterior (parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 07/70). A alíquota é de 0,75% sobre a base de cálculo;

h) em nenhum momento, o artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, tratou de prazo de pagamento; matéria disciplinada e disposta, através de normas complementares da legislação tributária. A Lei Complementar tratou dos aspectos material, espacial e quantitativo, ou seja: fato gerador, base de cálculo e alíquota;

i) a recorrente, no período autuado, apurou o PIS, com base nas disposições constantes nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, e sempre observou as orientações e instruções, expedidas pelos órgãos fiscalizadores;

j) a Constituição Federal, a lei, a doutrina e a jurisprudência são no sentido de que: quem cumpre a lei não pode ser punido;

k) conforme o disposto no artigo 100 do CTN, a recorrente não estaria sujeita a qualquer tipo de penalidade, pelo fato de ter observado e aplicado as orientações, expedidas pelos órgãos fiscais, e as disposições, constantes nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88;

l) esta, também, é a opinião dos nossos doutrinadores;

m) o próprio julgador entende que a observância, pelo contribuinte, de normas complementares da legislação tributária, isenta-o de penalidades, juros e atualização monetária;



Processo : 13982.000203/95-11
Acórdão : 202-10.877

n) está límpido e cristalino que a recorrente observou normas complementares da legislação tributária;

o) labora, novamente, em equívoco, o ilustre prolator da Decisão Recorrida, quando deixa claro que é possível a imposição de penalidades, juros e correção monetária ao sujeito passivo que observar as disposições, constantes nas leis, tratados, convenções e decretos;

p) esta é uma conclusão absurda; jamais poderá ser aplicada qualquer penalidade àquele que observar as disposições de leis, tratados, convenções ou decretos;

q) o lançamento de ofício deverá ser cancelado, eis que: a recorrente observou as normas complementares da legislação tributária e as disposições, constantes nos Decretos-Leis n^{os} 2.445 e 2.449/88; o ilustre prolator reconhece que a observância de tais normas isenta o contribuinte de qualquer penalidade; o ilustre julgador entende, erroneamente, que a observância da lei, pelo contribuinte, não o isenta de penalidades; o ilustre julgador contrariou a lei, ao julgar procedente o lançamento; e

r) os agentes fiscais querem aplicar as disposições, constantes na Lei Complementar n^o 07/70, somente no que diz respeito à alíquota de 0,75%, ignorando-a quanto aos aspectos material, quantitativo e espacial.

Traz, ainda, citações da doutrina, para contraditar a exigência fiscal, a partir do mês 03/95, por força da decisão do STF, publicada em 03.06.94; alega contradição do julgador singular quando, num momento, diz que a recorrente observou a lei e, por conseguinte, não teria observado normas complementares da legislação tributária, enquanto, noutro momento, diz que o artigo 146 do CTN se refere às normas complementares da legislação tributária, e não às leis, tratados, convenções e decretos.

Cumprindo o disposto no art. 1^o da Portaria MF n^o 260, de 24.10.95, com a nova redação, dada pela Portaria MF n^o 180, de 03.06.96, a PFN apresentou Contra-Razões ao recurso, onde requer a manutenção do lançamento, em conformidade com a Decisão Recorrida.

É o relatório.



Processo : 13982.000203/95-11
Acórdão : 202-10.877

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR TARÁSIO CAMPELO BORGES

Conforme relatado, o presente processo trata de recurso voluntário, contra decisão de Primeira Instância Administrativa, que julgou parcialmente procedente a exigência da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, com fundamento nas Leis Complementares n^{os} 07/70 e 17/73.

É fato incontroverso o trânsito em julgado da decisão, em Recurso Extraordinário nº 167.123-8-SC, conhecido e provido, em 07.12.93, pela Primeira Turma do Egrégio STF, que aplicou aos autos a declaração de inconstitucionalidade formal dos Decretos-Leis n^{os} 2.445 e 2.449, de 1988, com Acórdão publicado no Diário da Justiça, em 03.06.94.

Também é incontestável que, apesar de reconhecer a autoria da demanda judicial e ter ciência da coisa julgada, a ora recorrente permaneceu contribuindo para o PIS, com base nas disposições dos Decretos-Leis n^{os} 2.445 e 2.449, de 1988.

Em 03.07.95, após constatado recolhimento a menor da referida Contribuição para os fatos geradores, ocorridos no período de janeiro a maio de 1995, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/07, fundamentado nas Leis Complementares n^{os} 07/70 e 17/73.

Entendo incabível, por impertinente, a exclusão das penalidades, dos juros de mora e da atualização monetária, pela aplicação do disposto no parágrafo único do artigo 100 do CTN. Não há, nos autos, exigência de atualização monetária; quanto às penalidades e aos juros de mora, estes são devidos pelo descumprimento da obrigação tributária principal, em conformidade com a decisão do STF, que é soberana.

Fora de propósito, também, é a invocação do artigo 146 do mesmo código. Independentemente da discussão, acerca de estar ou não configurada *“modificação introduzida, (...) em consequência de decisão (...) judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento”*, os fatos geradores (janeiro a maio de 1995) são posteriores à decisão judicial, proferida em 07.12.93, e publicada no Diário da Justiça, em 03.06.94, fato que, por si só, exclui do caso presente a aplicação na norma chamada em seu socorro.

Por outro lado, como os fatos geradores ocorreram anteriormente a 01.10.95, entendo ser obrigatória a observância, na apuração do valor devido, da regra contida no parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, que estipula a base impositiva da Contribuição, haja vista que, somente após o prazo, fixado no artigo 15 da Medida Provisória nº 1.212, de



Processo : 13982.000203/95-11

Acórdão : 202-10.877

28.11.95 (atual artigo 18 da Medida Provisória nº 1.676-37, de 25.09.98), passou a vigorar a apuração mensal da Contribuição, com base no faturamento do mês, em obediência ao preceito emanado do artigo 2º, inciso I, da Medida Provisória nº 1.212/95 (atual Medida Provisória nº 1.676-37, de 25.09.98), a saber:

“Art. 2º – A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes 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;

II - pelas entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação trabalhista e as fundações, com base na folha de salários;

III - pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

§ 1º As sociedades cooperativas, além da contribuição sobre a folha de pagamento mensal, pagarão, também, a contribuição calculada na forma do inciso I, em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados.

§ 2º Exclui-se do disposto no inciso II deste artigo os valores correspondentes à folha de pagamento das instituições ali referidas, custeadas com recursos originários dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.

§ 3º Para determinação da base de cálculo, não se incluem, entre as receitas das autarquias, os recursos classificados como receitas do Tesouro Nacional nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União.

§ 4º Não se incluem, igualmente, na base de cálculo da contribuição das empresas públicas e das sociedades de economia mista, os recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União.

§ 5º O disposto nos §§ 2º, 3º e 4º somente se aplica a partir de 1º de novembro de 1996.” (grifei)



Processo : 13982.000203/95-11

Acórdão : 202-10.877

Em Sessão Ordinária, de 18 de março de 1998, a Primeira Câmara deste Conselho, apreciando Recurso Voluntário, relatado pela ilustre Conselheira Luíza 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 inédito sobre essa matéria, da lavra de Geraldo Ataliba, de inesquecível memória, e J. A. Lima Gonçalves, que, também, 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 dimensível desta materialidade – vale dizer, a base de cálculo do tributo – é o volume do faturamento.

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

A própria Lei Complementar nº 07/70 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.”.



Processo : 13982.000203/95-11
Acórdão : 202-10.877

Não há como tergiversar diante da clareza da previsão.

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 07/70 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 sequência de atos normativos editados à 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 imponible).

Consequentemente, esse é o único critério juridicamente aplicável."

Nesse sentido, também apontam diversos julgados, do Primeiro Conselho de Contribuintes, consubstanciados, dentre outros, nos Acórdãos nºs: 101-87.950, 101-88.969, 101-89.249, 107-03.027, 107-04.102, 107-04.721 e 107-05.105.

Corroborando com essa tese, a Norma de Serviço da CEF/PIS nº 2, de 27.05.71, em seu item 3 e subitens 3.2 e 3.3, dispõe:

"3 – Para fins da contribuição prevista na alínea b, do parágrafo 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 (art. 157, do Regulamento do Imposto de Renda), sobre o qual incidam ou não impostos de qualquer natureza.

3.1 – (...)



Processo : 13982.000203/95-11
Acórdão : 202-10.877

3.2 – As contribuições previstas neste item serão efetuadas de acordo com o parágrafo 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)

Ou seja, o subitem 3.2, nos exatos termos do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, cuida da base de cálculo da exação, enquanto que o subitem subsequente cuida, especificamente, do prazo de recolhimento.

Por fim, tendo em vista a superveniência da Lei nº 9.430, de 27.12.96, cujo artigo 44, inciso I, reduziu para 75% a multa de ofício, prevista no inciso I do artigo 4º da Lei nº 8.218/91, resultante da conversão, com emendas, da Medida Provisória nº 298/91, entendo que referida redução deve ser aplicada ao caso presente, por força do disposto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso, em parte, para reduzir a multa de ofício de 100% para 75%, bem como, para que a exigência do PIS seja calculada, com base no faturamento do sexto mês anterior, *ex-vi* do disposto no parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70.

Sala das Sessões, em 03 de fevereiro de 1999

TARÁSIO CAMPELO BORGES



Processo : 13982.000203/95-11
Acórdão : 202-10.877

**VOTO DO CONSELHEIRO MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA,
RELATOR-DESIGNADO**

A matéria a ser tratada nesse voto refere-se, apenas, à base de cálculo e ao prazo de recolhimento da Contribuição ao PIS, cujo entendimento do ilustre Conselheiro-Relator, ousou divergir. No que respeita às outras matérias, acompanho os judiciosos argumentos esposados no voto vencido.

A recorrente pleiteia que seja refeito o cálculo do valor do tributo, exigido no lançamento, eis que, a seu ver, a base de cálculo, prevista na Lei Complementar nº 07/70, é o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador, e não o do mesmo mês, como exigiram os autuantes.

Dispõe o artigo 6º da citada Lei Complementar nº 07/70:

“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.”

A interpretação desta norma tem promovido profundos debates no âmbito deste Conselho, eis que não há clareza se sua finalidade é regular o vencimento da Contribuição para o PIS ou sua forma de cálculo. A exegese gramatical deste dispositivo tem levado alguns intérpretes a considerarem a assertiva, contida no parágrafo único, suficiente para justificar a defasagem de seis meses entre o fato gerador e sua respectiva base de cálculo, ou seja, entendem possível que se quantifique a obrigação tributária em janeiro e seu nascimento só aconteça em julho, seis meses depois, com a ocorrência do fato gerador.

A Suprema Corte (RE nº 100790-7/SP. 1984) e o antigo Tribunal Federal de Recursos (AMS nº 92428-PE, 90628-SP, 92485-RS) firmaram o entendimento de que 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 de seis meses atrás, apesar de ver reduzido seu ingresso de receitas e sua capacidade contributiva.



Processo : 13982.000203/95-11
Acórdão : 202-10.877

Além disso, não há, no artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, qualquer referência a fato gerador ou, como quer a Suprema Corte, ao exercício da atividade empresarial. Esta referência não pode ser presumida, em nenhum de seus aspectos (material, temporal, espacial e quantitativo), há de ser integralmente definida pela lei.

O legislador, a meu ver, é verdade, em precária técnica de redação, quis referir-se a prazo de recolhimento do tributo. O mês do recolhimento jamais foi considerado fato gerador. O fato gerador ocorre no momento em que nasce a obrigação de recolher a Contribuição. Em cada um dos dias do mês de janeiro, quando se efetua a venda das mercadorias, ocorre o fato gerador do tributo. Se no primeiro dia do mês a empresa vende uma mercadoria, a obrigação de recolher a Contribuição ao PIS já nasceu e só poderá ser extinta por uma das formas elencadas no CTN. Se a lei permite recolher aquela Contribuição no mês de julho, trata-se de prazo de recolhimento que pode ser alterado por lei ordinária.

Não há diferença alguma a lei dispor que **a Contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro ou dizer que a Contribuição calculada com base no faturamento de janeiro será recolhida em julho**. Ambas as redações dizem respeito a questões de prazo de recolhimento.

Aliás, este entendimento sempre foi aceito pela Fazenda e pelos contribuintes, como se pode verificar pelos atos que regulamentaram a aplicação da norma, a saber:

1. O *caput* do artigo 6º determina o processamento mensal, a partir de 1º de julho de 1971, e o item 3.3, da norma de Serviço CEF/PIS 2/71, que exigia o seu recolhimento, já a partir do dia 10 de julho. Ora, se o fato gerador complementar-se-ia em julho, e não em janeiro, como se poderia recolhê-lo já a partir do dia 10 de julho, antes do término do mês.
2. O ADN CST 35/75, que possibilitava a Contribuição devida ao PIS, calculada sobre o faturamento bruto, fosse apropriada como custo ou despesa, a critério da empresa, no mês do faturamento (v. g. janeiro), ou no mês do recolhimento (v. g. julho).
3. O artigo 11 do Decreto-Lei nº 2.445/88, isentava a Contribuição ao PIS, referente aos fatos geradores de abril, maio e junho de 1988, para que não houvesse duplicidade de recolhimentos nos meses de outubro, novembro e dezembro, respectivamente, decorrentes do vencimento da Contribuição daqueles, sob a égide da Lei Complementar nº 07/70, com os fatos geradores de julho, agosto e setembro, com base naquele decreto-lei.



Processo : 13982.000203/95-11
Acórdão : 202-10.877

4. A Resolução nº 01, do Conselho Diretor do Fundo de Participação PIS-PASEP, de 29 de julho de 1988, ao regulamentar a aplicação dos Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88, estabelece, em seu inciso IV, que: *“as contribuições devidas ao PIS e ao PASEP, pertinentes a fatos geradores ocorridos anteriormente ao mês de julho de 1988, devem ser recolhidas com observância da base de cálculo, alíquotas e prazos constantes da legislação anterior à edição do Decreto-Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1998”*. Tal resolução regula o recolhimento do PIS para fatos geradores anteriores a julho de 1988, eis que, como o prazo de recolhimento da Lei Complementar nº 07/70 era de seis meses, os recolhimentos relativos aos fatos geradores de fevereiro, março e abril tinham vencimento após a data de entrada da nova lei em vigor. Este dispositivo não teria sentido se os fatos geradores ocorressem no mesmo mês do recolhimento da Contribuição, porquanto, nesse caso, não haveria recolhimento após a entrada em vigor dos referidos decretos-leis.

Ocorre, porém, que a legislação posterior alterou tal prazo para recolhimento da Contribuição ao PIS. A Lei nº 7.691, de 16/12/88, fixou-o, em seus artigos 3º e 4º, no dia dez do terceiro mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador. Posteriormente, foram promulgadas as Medidas Provisórias nº 134/90 e 147/90, convertidas na Lei nº 8.019/90, ficando como vencimento o dia 05 do terceiro mês subsequente. Em 1991, foram editadas as Medidas Provisórias nº 297/91 e 298/91, esta convertida na Lei nº 8.218/91, ficando, a partir de 01/07/91, o vencimento no dia 05 do mês subsequente.

Estes prazos é que foram obedecidos pelo lançamento ora questionado, o que resulta, neste aspecto, na integral procedência do presente Auto de Infração.

Sendo assim, chegamos a poucas, mas importantes conclusões:

a) a Suprema Corte (RE nº 100790-7/SP, 1984) e o antigo Tribunal Federal de Recursos (AMS nº 92428-PE, 90628-SP, 92485-RS) firmaram o entendimento de que 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;

b) o art. 6º da Lei Complementar nº 07/70, quis regular prazo de recolhimento, e não base de cálculo, eis que o faturamento de um mês não é grandeza hábil para medir a atividade empresarial de seis meses depois; e



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

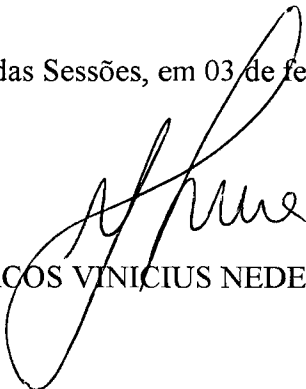
Processo : 13982.000203/95-11
Acórdão : 202-10.877

c) a legislação posterior alterou tal prazo para recolhimento da Contribuição ao PIS (Lei nº 7.691/88, Lei nº 8.019/90 e Lei nº 8.218/91).

Por fim, com o advento da Lei nº 9.430/96, art. 44, inciso I, a multa de ofício foi reduzida para 75%, a qual deve ser aplicada ao caso vertente, no que couber, por força do disposto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

Isto posto, dou provimento parcial ao recurso, apenas para reduzir a multa a 75%.

Sala das Sessões, em 03 de fevereiro de 1999


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA