



Processo nº : 10580.001040/97-18

Recurso nº : 114.391

Acórdão nº : 201-76.302

Recorrente : CONSTRUTORA E PAVIMENTADORA SÉRVIA LTDA.

Recorrida : DRJ em Salvador - BA

PIS – FATO GERADOR – BASE IMPONÍVEL – O fato imponível do PIS é o faturamento de determinado mês (núcleo da hipótese de incidência), assim entendido como o somatório das faturas emitidas em função de cada operação de compra e venda mercantil (aspecto material da hipótese de incidência). Portanto, é alheio à hipótese imponível o momento da ocorrência do pagamento, posto que a legislação adotou o regime de competência e não de caixa. Tendo a Administração Tributária editado a IN SRF nº 40/89, no sentido de que fosse aplicada à determinação da base de cálculo do PIS os termos da IN SRF nº 40/89, com fulcro no parágrafo único do art. 100 do CTN, exclui-se a multa de ofício.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: CONSTRUTORA E PAVIMENTADORA SÉRVIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator-Designado. Vencido o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer (Relator). Designado o Conselheiro Jorge Freire para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 20 de agosto de 2002.

Josefa Maria de Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Jorge Freire
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Mário de Abreu Pinto, José Roberto Vieira, Gilberto Cassuli e Antônio Carlos Atulim (Suplente).

Eaal/ovrs



Processo nº : 10580.001040/97-18
Recurso nº : 114.391
Acórdão nº : 201-76.302

Recorrente : CONSTRUTORA EPIAVIMENTADORA SÉRVIA LTDA.

RELATÓRIO

Contra a contribuinte foi exigida a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), calcado nas MPs nºs 1.325, 1.365, 1.407, 1.447, 1.495 e reedições, todas de 1996, com os acréscimos legais pertinentes, relativos ao faturamento dos meses de março a dezembro de 1996.

Segundo a descrição dos fatos e enquadramento legal, os valores da exigência foram encontrados com base em exame de sua escrita e relativo a valores a receber por serviços prestados (medidas de obras).

Em extensa impugnação, a contribuinte alega que presta serviços a instituições e que os haveres lançados pela fiscalização correspondem a valores não pagos pontualmente. Informa ainda que os seus haveres relativos ao ano de 1996 foram convertidos em títulos da dívida pública, vencível em exercícios posteriores. Alega que a receita decorrente de contratos de empreitada celebrados com entidades governamentais recebe tratamento diferenciado pela legislação, para ser ofertada à tributação somente quando do seu efetivo recebimento. Cita como supedâneo os Decretos-Leis nºs 1.598/77 e 1.648/78. Cita ainda o RIR/94, art. 360.

Prosegue para repelir a fundamentação legal do auto, sob os auspícios da ineficácia das medidas provisórias, por não convertidas em lei no prazo constitucional. Alega ainda a inconstitucionalidade das suas reedições.

Alega ainda que os valores recebidos em títulos da dívida pública não possuem liquidez e que não representam direitos que acresçam ao patrimônio enquanto não resgatados.

Cita o artigo 1º da MP nº 1.459/96 e reedições como fundamento de sua argumentação.

Alega ainda a impossibilidade da instituição de tributos através de Medida Provisória, por agressão à Carta Magna.

Cita ainda agressão ao princípio constitucional da anterioridade, bem como se incidente a contribuição, esta deveria incidir sobre o IR e não sobre o faturamento.

Diz ainda que as MPs citadas não podem servir para alterações do PIS pela inobservância dos pressupostos de relevância e urgência atribuído para a validade destes, atribuindo somente à lei complementar a capacidade de tal iniciativa.

Prosegue para aludir a inconstitucionalidade da Taxa SELIC e a abusividade da multa imposta.



Processo nº : 10580.001040/97-18

Recurso nº : 114.391

Acórdão nº : 201-76.302

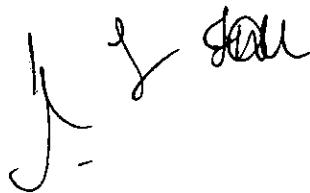
Na decisão, a autoridade recorrida mantém o lançamento, abstraindo-se expressamente de analisar as matérias de jaez constitucional trazidas aos autos. Defende, como meio adequado, a Medida Provisória para regular matéria de caráter tributário, afastando a necessidade de lei complementar.

Quanto à matéria de fundo informa que a alegada postergação da incidência do PIS para o momento da satisfação do valor pela instituição de direito público somente aplica-se ao IR. Quanto à contribuição guerreada, atribui a ocorrência do fato gerador ao momento do faturamento, citando a MP nº 1.286/96, em seu artigo 2º que transcreve.

Quanto à multa, defende a sua legal aplicação, bem como alude ao artigo 161 do CTN para sustentar a aplicação da Taxa SELIC.

Sem inovações de relevância na argumentação, interpõe o presente recurso voluntário, que sobe amparado por medida judicial que dispensa o depósito recursal.

É o relatório.





Processo nº : 10580.001040/97-18
Recurso nº : 114.391
Acórdão nº : 201-76.302

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ROGÉRIO GUSTAVO DREYER

De pronto, perfilho-me ao entendimento do ilustre julgador recorrido quanto aos argumentos de jaez constitucional que pretendeu a recorrente dessem guarda à nulidade do lançamento. Tais argumentos, como relatados, os referentes à perda de eficácia das MPs por inapreciação pelo Congresso Nacional no prazo constitucionalmente determinado; a impossibilidade de instituir ou produzir alterações em matéria tributária através de MPs; desobediência ao princípio da anterioridade e inexistência do caráter de relevância e urgência nas MPs agredidas.

Fulcro na incompetência das autoridades julgadoras para apreciar matéria de caráter constitucional, passou ao largo o ilustre julgador recorrido.

Ainda que, reitero, com ele concorde, não posso deixar de manifestar-me quanto aos argumentos defendidos pela recorrente, para dizer que tais questões estão ultrapassadas, sendo competentes as MPs, por terem como característica a força de lei, para regular matéria de caráter tributário, bem como para alterar leis complementares em matérias a tal tipo de norma não sujeitas.

Lembro que recente Emenda à Constituição (nº 32) veio normatizar aspectos relativos às edições de medidas provisórias, para estabelecer limites de seu uso, com ênfase às reedições e apreciação pelo Congresso Nacional.

Ora, se adotados tais comportamentos por Emenda Constitucional, consagrado o seu amplo uso anterior, o que inclui as reedições e a amplitude de sua utilização, sendo os fundamentos de relevância e urgência de caráter subjetivo e discricionário de quem as edita.

Quanto à matéria de fundo, antes de adentrar ao seu exame, devo referir as dificuldades da aplicação da legislação atinente à espécie aqui discutida, já precedentemente ensejadora de discussões demoradas e conflitantes quanto ao elemento temporal do fato gerador e até mesmo ao elemento nuclear desta figura jurídica, apenas recentemente pacificados.

No presente caso, as dificuldades não são menores, exatamente por conta do cipoal que representa a legislação aplicável, inclusive e principalmente a infra-legal.

Feita esta referência, esclareço, como deflui do relatório, que a discussão cinge-se a estabelecer se o PIS relativo ao faturamento decorrente de obras públicas efetuadas por pessoas jurídicas de direito privado, mormente quando quitado com títulos da dívida pública, segue o critério de exigibilidade permitido à apuração do lucro para o efeito de incidência do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica.

A contribuinte defende denodadamente este entendimento, enquanto que a autoridade julgadora recorrida entende inexistente o direito, a contar das MPs reiteradamente reeditadas e que serviram de supedâneo à autuação.



Processo nº : 10580.001040/97-18
Recurso nº : 114.391
Acórdão nº : 201-76.302

A questão não me parece tão singela quanto o julgador recorrido entende. Há que se fazer uma regressão na análise da legislação inclusive, infralegal, para estabelecer o direito que, desde já, entendo satisfazer os anseios da recorrente.

Desde que instituído, o PIS, na modalidade de faturamento tem neste o seu fato gerador, com alterações determinadas pela legislação superveniente quanto à extensão deste conceito.

A Lei Complementar nº 7/70, no que pertine à discussão, assim dispôs:

"Art. 3º. O Fundo de Participação será constituído de duas parcelas:

a).....

b) a segunda, com base no faturamento, como segue:

1).....

2).....

3).....

4)..... ..

Percebe-se, sem embargos, que o fato gerador da segunda hipótese de incidência é o faturamento, sem maiores esclarecimentos quanto à extensão do conceito.

Posteriormente, em 1988, os malsinados Decretos-Leis nº 2.445 e 2.449 alteraram o fato gerador e como tal a base de cálculo do tributo, para a receita operacional bruta, circunstância que determinou a sua mácula de constitucionalidade, com a consequente revitalização da aplicação das determinações contidas na LC nº 7/70, instituidora da contribuição.

A legislação voltou a ser alterada através das MPs amparadoras do auto de infração atacado. Devo esclarecer que as regras mencionadas iniciam pela MP nº 1.325/96.

A bem da verdade, no que concerne àquilo que interessa à discussão, as alterações iniciaram na MP nº 1.212/95. No entanto, esta MP foi revogada pela de nº 1.249/95. Esta última, então, passou a ser a regra que, reeditada sucessivas vezes representou a primeira notícia da definição no núcleo do fato gerador da contribuição na modalidade denominada faturamento, determinada pela maior riqueza da disposição legal, que reproduzo:

"Art. 1º. Esta Medida Provisória dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP, de que tratam o artigo 239 da Constituição Federal e as Leis Complementares nº 07, de 7 de setembro de 1970, e 8, de 3 de dezembro de 1970.

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

Assinatura

Assinatura



Processo nº : 10580.001040/97-18
Recurso nº : 114.391
Acórdão nº : 201-76.302

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;

I

III

Parágrafo único,

Art. 3º. Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços cancelados, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, e os Impostos relativos à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações – ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.”

Percebe-se, na essência, não ter havido novidade na determinação do fato gerador da obrigação sob comento, senão a definição de sua amplitude. Esta constatação é importante para trazer à discussão a origem do direito reclamado e a sua superveniência, ou até melhor, a sua sobrevivência à nova regra, acima disposta.

Oportuno este momento para ressaltar que o raciocínio a ser desenvolvido tem como supedâneo a legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica em vista de sua determinada intimidade com as operações relativas à matéria fática do presente feito.

Por tal, inicio pela reprodução do artigo 360 do Regulamento do IR, vigente à época dos fatos:

“Art. 360. No caso de empreitada ou fornecimento contratado, nas condições dos arts. 358 ou 359, com pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, o contribuinte poderá diferir a tributação do lucro até sua realização, observadas as seguintes normas (decretos-lei nºs 1.598/77, art. 10, § 3º e 1.648/78, art. 1º, I):

I – poderá ser excluída do lucro líquido do período-base, para efeito de determinar o lucro real, parcela do lucro da empreitada ou fornecimento computado no resultado do período base, proporcional à receita dessas operações consideradas nesse resultado e não recebida até a data do balanço de encerramento do mesmo período-base;

II – a parcela excluída nos termos do inciso I deverá ser computada na determinação do lucro real do período-base em que a receita for recebida.

§ 1º.....

SEN

X



Processo nº : 10580.001040/97-18
Recurso nº : 114.391
Acórdão nº : 201-76.302

§ 2º

À guisa de regulamentação do direito, foi editada a IN SRF nº 21/79, que em seu item 10, titulado como **Diferimento de Lucros Não Realizados de Contratos com Entidades Governamentais**, cujo *caput* e sub-item 10.1 assim dispõem:

"10. Qualquer que seja o prazo de execução de cada unidade, nos contratos de prazo de vigência superior a 12 (doze) meses com pessoa jurídica de Direito Públíco ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, é facultado ao contribuinte diferir a tributação do lucro até sua realização:

10.1 – Por realização do lucro se compreende o recebimento da receita correspondente."

Em 28 de abril de 1989, foi editada a IN SRF nº 40, cuja redação dos itens nela dispostos é a seguinte:

"1. Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS-PASEP, as empresas imobiliárias deverão computar a receita bruta de venda de imóveis, apurada mensalmente, segundo os critérios da legislação do Imposto sobre a Renda a elas aplicáveis.

2. Para efeito da determinação da base de cálculo da contribuição, as receitas decorrentes da execução de obras por empreitada ou do fornecimento de bens ou serviços a serem produzidos deverão ser apuradas, em cada mês, segundo os critérios da Instrução Normativa SRF nº 21, de 13 de março de 1979.

2.1. Opcionalmente as receitas das atividades a que se refere este item poderão ser apuradas de acordo com o faturamento efetivo do mês.

2.2. A opção por uma das formas de apuração mencionadas neste item deverá ser mantida até a completa execução do projeto."

Percebe-se, *data vénia*, que à contribuição sob comento, observada a matéria fática contida no processo, foi dado tratamento idêntico ao da apuração do lucro do IRPJ. Isto significa o diferimento da apuração dos haveres da Fazenda Pública atinentes à espécie quando efetivamente realizados, na forma de sua postergação, do momento em que medida a obra (*determinante do faturamento*) até o ingresso efetivo da receita nos cofres do contratado.

Presumo que até aqui não pairem dúvidas quanto ao tratamento especial deferido. A dúvida fica por conta dos efeitos potenciais da legislação atinente ao PIS determinados pela MP sustentadora da autuação e suas reedições.

Penso que o alcance da mesma, como já dito, limitou-se a determinar de forma específica qual o conceito de faturamento, dimensionado como sendo a receita bruta como definida pela legislação do Imposto de Renda.



Processo nº : 10580.001040/97-18
Recurso nº : 114.391
Acórdão nº : 201-76.302

Ainda que tenha definido igualmente que a base de cálculo seja o faturamento do mês, esta novidade bem como a acima noticiada, não tiveram o condão de derrogar o tratamento dispensado às operações perpetradas pelo contribuinte, claramente amparado pela combinação das duas instruções normativas acima reproduzidas.

Para que tivesse ocorrido a derrogação das regras mencionadas, com destaque à que privilegia a exigência do PIS-FATURAMENTO, necessário teria sido a mudança no elemento nuclear do fato gerador e na sua base de cálculo, fatores que, aliás, tecnicamente se confundem.

No entanto, repito, isto não ocorreu. O fato gerador é, na essência, o mesmo, a saber, o faturamento. A sua base de cálculo é a mesma, o valor do faturamento. O momento de sua ocorrência efetivamente mudou, do sexto mês anterior para o faturamento do mês de sua ocorrência. Esta situação, porém, estou seguro, não tem o poder de fulminar o procedimento consagrado.

Por dever ao detalhado esclarecimento da questão devo trazer à lume os termos do *caput* artigo 7º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, para exposição de seus efeitos. Reza a norma citada:

"Art. 7º. No caso de construção por empreitada ou de fornecimento a preço pré-determinado de bens ou serviços, contratados por pessoas jurídicas de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, o pagamento das contribuições de que trata o artigo 2º desta Lei poderá ser diferido, pelo contratado, até a data do recebimento do preço."

A leitura precipitada da norma induz ao entendimento da instituição de direito, e como tal, determinante da sua eficácia a contar da sua publicação.

Respeito o entendimento, mas dele discordo, a despeito da Lei mencionada ter determinado a eficácia do indigitado artigo 7º para os fatos geradores a ocorrer a partir de fevereiro de 1999 (*art. 17, I*). Ainda que o *status* da norma lhe dê a prerrogativa de instituir o direito e de determinar o inicio de sua vigência e eficácia, não é verdade absoluta que a mesma tenha a prerrogativa de obliterar direito que já existia juridicamente e que não se constituía em direito reconhecido ou reconhecível por esta mesma lei. Por este detalhe, ainda que a regra determine, *litteralis*, a sua vigência e a sua eficácia o direito precedente e conflitante com a norma não pode ser repulsado.

Reitere-se, como disse no inicio do presente voto, que a legislação relativa ao PIS é uma verdadeira teia a emaranhar qualquer raciocínio ainda que atento.

Por tal, entendo que o direito existia e não foi derrogado, persistindo íntegro até a edição da Lei nº 9.718/98, a ponto de entender que esta, inobstante o contido no seu artigo 17, I, outro condão não teve do que o de consagrar o que já existia.

Stel *J*



Processo nº : 10580.001040/97-18
Recurso nº : 114.391
Acórdão nº : 201-76.302

Inobstante todo o exame da matéria até aqui perpetrado, existe circunstância revestida de maior profundidade do que a precedente.

Trata-se da forma de pagamento dos haveres tidos como fato gerador do lançamento guerreado.

Lembro que a contribuinte afirmou ter recebido os seus haveres na forma da conversão dos mesmos em títulos da dívida pública. Esta informação corroborada por perícia determinada pela própria autoridade julgadora recorrida, nos termos do documento de fl. 80.

No cumprimento desta (*fls. 82 e seguintes*), claramente demonstrado que a maioria dos valores lançados tinham a cobertura de títulos assim denominados.

A legislação do Imposto de Renda, cuja normas vinculadas às operações perpetradas tem umbilical ligação com a incidência do PIS, por força do precedente exaustivamente mencionado no presente voto, estatuiu, através da MP nº 1.459 de 21 de maio de 1996 o seguinte procedimento:

“Art. 1º. A pessoa jurídica, cujos créditos com pessoa jurídica de direito público ou com empresas sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, decorrentes de construção por empreitada, de fornecimento de bens ou de prestação de serviços, forem quitadas pelo Poder Público com títulos de sua emissão, inclusive com Certificados de Securitização, emitidos especificamente para esta finalidade, poderá computar a parcela do lucro, correspondente a esses créditos, que houver sido deferida na forma do disposto nos §§ 3º e 4º do artigo 10 do Decreto Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, na determinação do lucro real do período-base do resgate dos títulos ou de sua alienação sob qualquer forma.”

Novamente parece, em exame perfuntório, que a regra é exclusiva ao Imposto de Renda. Não é, e por motivo claro. Os títulos públicos são, por regra, emitidos para vencimento futuro, ainda que negociáveis. Por tal motivo que considerado diferível o lucro como tratado no artigo 10 da Lei nº 1.598/77, em vista de sua realização futura. Este procedimento determinante da edição da IN SRF nº 21/79, para regulamentar os procedimentos. Com citação expressa desta, a IN SRF 40/89 atribuiu o mesmo comportamento para o PIS decorrente do faturamento de obras públicas.

Não se pode dissociar uma forma de recebimento futuro – em espécie – da outra – títulos públicos resgatáveis ou negociáveis – para o efeito de diferir a receita do faturamento de uma, já consagrado pelas regras ainda agora mencionadas e vedar o da outra.

Para definir a questão, ainda que inexistassem qualquer regra a amparar o direito perseguido pela contribuinte, o atendimento do princípio da capacidade contributiva tem poderosa inflexão sobre os fatos verificados no presente processo.

100



Processo nº : 10580.001040/97-18
Recurso nº : 114.391
Acórdão nº : 201-76.302

É iníquo pretender que o contribuinte tenha condições de satisfazer determinada exigência quando os seus haveres estão atrelados ao fornecimento de bens ou serviços à órgãos públicos e mais, quando postergados através da conversão destes haveres em títulos de sua emissão para recebimento futuro e de conversibilidade nem sempre adequadamente assegurada.

Além disto, na existência das regras infralegais exaustivamente citadas (IN SRF N°s 21/79 e 40/89), não derogadas e nem revogadas, presente a aplicação do direito adquirido e do ato jurídico perfeito.

Por todo o exposto, voto pelo provimento do recurso para determinar que sejam excluídos da base de cálculo do lançamento perpetrado os valores relativos aos títulos da dívida pública não resgatados ou não negociados, que serviram para cobrir os haveres da recorrente relativos aos períodos de apuração lançados, bem como para excluir os valores que, não cobertos por tais títulos, não estivessem quitados pelo poder público por forma diversa, resguardando-se o direito de a Fazenda Pública vir a exigir o tributo quando implementados o resgate ou a negociação dos títulos e o recebimento dos valores não cobertos pelos referidos.

É como voto.

Sala das Sessões, em 20 de agosto de 2002.

ROGÉRIO GUSTAVO DREYER



Processo nº : 10580.001040/97-18
Recurso nº : 114.391
Acórdão nº : 201-76.302

VOTO DO CONSELHEIRO JORGE FREIRE
RELATOR-DESIGNADO

Com a devida vénia, divirjo do eminente relator.

No que pertine às preliminares, hão de ser rechaçadas, pois, como averbado pelo Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer concordando com a decisão recorrida, questões de índole constitucional refogem à competência dos órgãos julgadores administrativos. Também porque o próprio STF assentou escólio de que é cabível a instituição ou alteração de tributo via Medida Provisória quando a matéria não exigir o quórum qualificado da lei complementar. Também definida a jurisprudência de que as medidas provisórias podiam, até a vigência da EC 32, serem reeditadas até que fosse apreciadas pelo Poder Legislativo, não perdendo sua eficácia *ex tunc*. Assim, não identifico qualquer vício no enquadramento legal a perpetrar qualquer espécie de ilegalidade no lançamento ora sob análise.

Quanto ao núcleo da peça recursal propriamente dita, é que está calcada nossa discordância com o digno relator. A empresa alega, em síntese, que os valores faturados não foram recebidos, posto que pagos com títulos da dívida pública irresgatáveis até então, querendo, em outras palavras, transmudar o fato gerador do PIS do regime de competência para o regime de caixa. E a tese da recorrente é que esse tratamento é dado pela legislação do Imposto de Renda, insurgindo-se contra a fundamentação da r. decisão que entendeu que tal sistemática aplicável ao IRPJ não tinha base legal para ser estendida ao PIS. Aduziu que a IN SRF nº 40/89 vazou o entendimento da Administração Tributária que a sistemática do IR aplicar-se-ia à contribuição sob comento, vez que em seu item 2, determinou que à base de cálculo do PIS/PASEP fosse apurada de acordo com a IN SRF nº 21/79.

Não há como prosperar tal entendimento, vez que à espécie, versando o caso sobre determinação da base de cálculo de tributo, sendo essa a natureza do PIS, aplica-se o consagrado, e por todos alardeado, princípio da estrita legalidade.

Para a recorrente, o aspecto temporal do fato imponível somente dar-se-ia em momento posterior ao faturamento, quando do efetivo recebimento do valor faturado pelos serviços de empreitada prestados. Mas a lei nada estatui nesse sentido.

A norma de exação do PIS, em relação ao período abrangido pela exação, assim dispõe quanto ao seu fato gerador:

"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;

.....

Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens e serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia. ... " (grifei)



Processo nº : 10580.001040/97-18
Recurso nº : 114.391
Acórdão nº : 201-76.302

Claro está, da transcrição da norma, que a base de cálculo do PIS é o faturamento mensal, assim compreendido a receita das vendas de mercadorias e serviços. Destarte, faturamento é o núcleo do fato imponível. E, como ensina o inigualável Becker¹, "... ao se interpretar a lei, no momento em que se procura determinar a estrutura lógica da regra jurídica contida naquela fórmula literal legislativa, o intérprete deverá, em primeiro lugar, investigar a composição da hipótese de incidência (aqui no sentido de fato imponível) e, nesta composição, saber distinguir: o núcleo e seus elementos adjetivos, bem como as coordenadas de tempo e as de lugar que condicionam a realização, no tempo e no espaço, da hipótese de incidência." E, adiante, afirma que "Na composição da hipótese de incidência o elemento mais importante é o núcleo", para, em seguida, concluir que "Nas regras jurídicas de tributação, o núcleo da hipótese de incidência é sempre a base de cálculo."

Portanto, no caso do PIS, o núcleo do fato imponível é o faturamento. E onde estiver a base de cálculo, aí estará a materialidade da hipótese de incidência. Por conseguinte, a base de cálculo do PIS é o faturamento de determinado mês e seu aspecto material o contrato de compra e venda mercantil, ou de prestação de serviço. Em resumo, a definição jurídica de faturamento dará o deslinde do conflito que ora se busca solucionar.

O termo faturamento nada mais é do que a soma de faturas. Como ensina Plácido e Silva², "faturamento é o ato de se proceder à extração ou formação de fatura". E o mesmo jurista arremata: "A fatura, ultimando a negociação, já indica a venda que se realizou. A fatura é o documento representativo da venda já consumida ou concluída". Ou, como diria Rubens Requião³, fatura é a expressão direta do contrato de compra e venda mercantil. Logo, a soma das faturas (faturamento) é a soma dos preços das vendas mercantis ou de serviços, pouco importando sua forma de pagamento.

Portanto, é alheio ao núcleo da hipótese de incidência do PIS o momento em que se dá o pagamento vinculado ao faturamento, o qual faz nascer a obrigação tributária. Assim, se o pagamento operou-se com moeda falsa, títulos públicos irresgatáveis, cheque sem fundo, etc, é questão estranha ao direito tributário, sendo *res inter alios*. Para o direito tributário, em relação ao PIS, o que interessa, com base no determinado em norma legal vigente e eficaz, é o momento do faturamento.

Desta forma, é de ser negado provimento ao recurso quanto à aplicação do regime de caixa, vez que estranha à norma legal exacial.

Porém, sendo cediço que a matéria base imponível deve ser vazada em lei, no caso MP que veio a ser convertida em lei, a matéria fica, evidentemente, fora do alcance do administrador. Portanto, tenho para mim que a administração tributária extrapolou seus poderes ao determinar na IN SRF nº 40/89 que a IN SRF nº 21/79 fosse aplicada ao PIS/PASEP para determinação de sua base de cálculo. E, face a tal fato, com arrimo no art. 100, parágrafo único, do CTN, deve ser excluída a multa de ofício, devendo ser atualizada monetariamente a base de cálculo, vez que indiscutível hoje que ela não constitui-se em nenhum *plus*, sendo mera reconstituição do poder de compra da moeda.

¹ BECKER, Alfredo Augusto. "Teoria Geral do Direito Tributário", 3^a ed, Lejus, São Paulo, 1998, p. 329.

² in "Vocabulário Jurídico", Vol II, SP, Forense, p. 682.

³ in "Aspectos Modernos do Direito Comercial", p. 44.



Processo nº : 10580.001040/97-18
Recurso nº : 114.391
Acórdão nº : 201-76.302

E vem sendo meu entendimento que, à míngua de índice legal de atualização monetária, deve ser aplicada a Taxa SELIC, pois reiteradas as decisões do STJ no sentido de que em tal taxa está embutida aquela, sendo esse o índice que vimos aplicando nos resarcimentos a destempo como fator de manutenção do real poder de compra da moeda.

Forte em todo o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO PARA AFASTAR A INCIDÊNCIA DA MULTA PUNITIVA, MANTENDO A INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC A TÍTULO DE ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 20 de agosto de 2002.

JORGE FREIRE