



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Segundo Conselho de Contribuintes
Centro de Documentação

2º CC-MF
Fl.

RECURSO ESPECIAL

Nº 203 - 117577

Processo : 10660.001238/00-24
Recurso : 117.577
Acórdão : 203-08.235

Recorrente: CAFÉ BOM DIA LTDA.
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 17 / 02 / 2003
Rubrica *[assinatura]*

PIS - DECADÊNCIA - A um, não tratando o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83 de prazo de decadência, mas sim de prescrição, a dois, não estando incluído entre as contribuições para a seguridade social tratadas na Lei nº 8.212/91 a cobrança do PIS e a três, em sendo tributo sujeito ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, razão pela qual há de se considerar parcialmente extinto o crédito tributário.

PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO SOBRE RECOLHIMENTOS DO PIS - DECADÊNCIA - INOCORRÊNCIA - O direito de pleitear o reconhecimento de crédito com o conseqüente pedido de compensação, perante a autoridade administrativa, de tributo pago em virtude de lei que se tenha por inconstitucional, somente nasce com a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, ou com a suspensão, pelo Senado Federal, da lei declarada inconstitucional, na via indireta.

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.

ALÍQUOTA - Correta a utilização da Lei Complementar nº 17/73 que estabeleceu um adicional de 0,25% para os exercícios posteriores a 1976.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
CAFÉ BOM DIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do

[assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo : 10660.001238/00-24
Recurso : 117.577
Acórdão : 203-08.235

voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo, Maria Cristina Roza da Costa e Otacilio Dantas Cartaxo que rejeitavam a preliminar de arguição de decadência.

Sala das Sessões, em 18 de junho de 2002

Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Augusto Borges Torres, Lina Maria Vieira, Mauro Wasilewski e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.
cl/ovrs



Processo : 10660.001238/00-24
Recurso : 117.577
Acórdão : 203-08.235

Recorrente: CAFÉ BOM DIA LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração, em 26/05/2000, relativo ao PIS, referente aos períodos compreendidos entre 1990 a 1998, sob a alegação da decorrência das seguintes irregularidades:

1) recolheu a Contribuição para o PIS, referente aos períodos de apuração de maio de 1990 a setembro de 1995, não observados a alíquota de 0,75%:

2) utilizou como bases de cálculos do PIS, para períodos de apuração de setembro e dezembro de 1991, de agosto e setembro de 1993, de fevereiro e novembro de 1994, e de janeiro, março, abril e julho de 1995, valores a menor que os evidenciados pelos levantamentos feitos nos livros comerciais e fiscais da empresa.

3) compensou indevidamente valores pagos a título de PIS referentes aos períodos de julho de 1988 a setembro de 1995 com valores a recolher relativos aos períodos de apuração de fevereiro a dezembro de 1998.

Consta dos autos que a contribuinte ajuizou ação ordinária, pleiteando o reconhecimento do direito à compensação dos valores recolhidos a títulos de PIS, nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988, face à inconstitucionalidade desses diplomas legais.

Que, em decisão interlocutória o MM. Juiz Federal deferiu o pedido de antecipação de tutela, autorizando a compensação, mas sujeitando-a à homologação futura pela SRF. Ao ser proferida a sentença do mérito em primeira instância o pleito da impetrante foi julgado improcedente e a tutela concedida, revogada. Que a autoridade judicial entendeu que a empresa tem que comprovar a existência de receita operacional bruta maior que o faturamento para sobejar a vantagem trazida pela redução da alíquota e que a autora pretende aplicar no cálculo do valor a compensar o prazo de recolhimento de seis meses, previsto pela Lei Complementar nº 7/1970, que foi revogado pela Lei nº 7.681/1988.

Inconformada, a contribuinte apresenta impugnação ao lançamento, onde apresenta os seguintes argumentos:

1) Considerações sobre a alíquota do PIS:

- aduz que a Contribuição para o PIS foi criada pela Lei Complementar nº 7/1970, tomando-se por base de cálculo o faturamento da empresa e por alíquota 0,5%, isso para os exercícios de 1974 e seguintes: a Lei Complementar nº 17/1973 estabeleceu um adicional calculado com base no faturamento e alíquota de 0,25%, isso para os exercícios de 1976 e seguintes: posteriormente a Lei Complementar nº 7/1970 foi expressamente citada pelo art. 239 da Constituição Federal de 1988; em seguida advieram os Decretos-Leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988 que introduziram substanciais alterações na cobrança do PIS: esses DDLL foram declarados inconstitucionais e tiveram sua aplicação suspensa por Resolução do Senado Federal, ficando assegurada a cobrança do PIS nos exatos termos da Lei Complementar nº 7/1970; como a Lei Complementar nº 17/1973 não modificou o texto da Lei Complementar nº 7/1970, não lhe



Processo : 10660.001238/00-24
Recurso : 117.577
Acórdão : 203-08.235

dando nova redação, tão-somente criou um adicional, fica claro pela citação feita no referido art. 239 que esse adicional não foi recepcionado pela nova ordem constitucional; transcreve trechos de ementas de Acórdãos do TRF 1ª Região nesse sentido.

2) Considerações sobre a base de cálculo do PIS:

- aduz que a base de cálculo do PIS estabelecida pela Lei Complementar nº 7/1970, art. 6º, parágrafo único, é o valor do faturamento do sexto mês anterior ao mês de competência: o fato gerador da contribuição consiste no realizar operações mercantis.

3) Considerações sobre o Crédito Relativo ao PIS (aduz que):

- a contribuição devida mediante a aplicação da alíquota de 0,5% (meio por cento) sobre o faturamento no sexto mês anterior, nos termos da Lei Complementar nº 7/1970, comparada com a contribuição paga com aplicação da alíquota de 0,65% (sessenta e cinco centésimos percentuais) sobre a receita operacional do mês de competência, na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/1988, resultará em crédito a favor da interessada, nunca ocorrendo a insuficiência de recolhimento apontada no Auto de Infração em foco;

- propor a cobrança do PIS com aplicação de uma alíquota de 0,75% (setenta e cinco centésimos percentuais) é um absurdo que mostra um total desconhecimento da jurisprudência dominante, inclusive administrativa, o que só pode ser atribuído a um desejo insano de retaliação contra as empresas que buscam o reconhecimento da legitimidade e liquidez de seus créditos; e

- a penalização do destinatário do texto posteriormente declarado inconstitucional, sempre que esse destinatário se houver conduzido em consonância com o texto legal antes de conhecer sua inconstitucionalidade, pode estimular a desobediência a normas tidas por inconstitucionais, antes mesmo da decisão do Judiciário; os efeitos *ex tunc* da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/1988 não autorizam ao Fisco a lançar eventuais diferenças decorrentes da aplicação da Lei Complementar nº 7/1970, no período de 07/1988 a 09/1995, relativamente àqueles contribuintes que seguiram à risca as determinações da norma depois declarada inconstitucional, não obstante tal inconstitucionalidade deva ser levada em conta em eventual recálculo do PIS nos pleitos de restituição ou compensação.

4) Da Decadência (aduz que):

- as diferenças lançadas pelo Fisco alcançaram os meses de 05/1990 a 09/1995 e tendo ocorrido a exigência em 05/2000, foi utilizado o prazo decadencial de 10 (dez) anos;

- a DRF em Varginha - MG vem reiteradamente indeferindo todos os pedidos de restituição ou compensação de recolhimentos indevidos, inclusive relativos ao PIS, alegando a extinção do direito após cinco anos do pagamento indevido, com base no AD SRF n.º 96/1999;

- a relação Fisco/contribuinte é a de sempre penalizar, sem qualquer compromisso com a lógica, coerência ou legalidade, que devem nortear os atos da administração pública; a mesma contribuição, no caso do PIS, poderá ter prazo decadencial de dez ou cinco anos, a cada situação escolhendo-se aquele mais prejudicial aos interesses do contribuinte; e

- o prazo decadencial ou prescricional será sempre de cinco anos, modifica-se apenas o termo inicial; para os tributos e contribuições sujeitos ao lançamento por homologação prevalece a regra do § 4º do art. 150 do CTN, com termo inicial na data da ocorrência do fato



Processo : 10660.001238/00-24
Recurso : 117.577
Acórdão : 203-08.235

gerador e prazo de cinco anos para homologação tácita e extinção do crédito tributário; no caso em tela, na data da lavratura do AI já estava decaído o direito de a Fazenda Pública lançar supostas diferenças para os meses de 05/1990 a 05/1995; para restituição de pagamento indevido o prazo é também de cinco anos, conforme inserto no art. 168 do CTN, sendo que o início de sua contagem está calcada nas diferentes hipóteses previstas nos incisos do art. 165 do CTN.

A autoridade singular, por meio da Decisão DRJ/JFA n.º 1682/2000, manifestou-se pela procedência do lançamento em parte. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 31/05/1990 a 31/12/1990, 31/01/1991 a 31/12/1991, 31/01/1992 a 31/12/1992, 31/01/1993 a 31/12/1993, 31/01/1994 a 31/12/1994, 31/01/1995 a 30/09/1995, 28/02/1998 a 31/12/1998.

Ementa: COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE RECOLHIMENTO. A compensação quando efetuada indevidamente dando causa à falta de recolhimento, total ou parcial, de tributo ou contribuição, enseja, quando apurada pela autoridade fiscal, lançamento de ofício.

FALTA DE RECOLHIMENTO. Há que se afastar o lançamento de ofício quando restar comprovado que a contribuinte efetuou espontaneamente o pagamento da exação, nos termos da legislação vigente, provocando a extinção do crédito tributário correspondente.

Normas Gerais de Direito Tributário

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO. As normas jurídicas que versam sobre as contribuições dispõem que o prazo decadencial é de 10 (dez) anos.

SUSPENSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. No caso de Ação Ordinária com sentença pendente de apreciação pela esfera judicial superior, somente ocorre a suspensão do crédito tributário exigido quando houver comprovação do efetivo depósito do seu montante integral.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE."

Inconformada, a recorrente apresenta recurso onde reitera os argumentos iniciais, em síntese, relativos a decadência do lançamento e o da compensação, semestralidade, alíquota aplicável (0,5%), e do direito à compensação.

É o relatório.



Processo : 10660.001238/00-24
Recurso : 117.577
Acórdão : 203-08.235

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Presentes os pressupostos genéricos de tempestividade passo ao exame das razões meritórias.

O cerne da questão diz respeito às seguintes matérias; prazo decadencial para constituir o crédito tributário e para restituir valores pagos indevidamente; da semestralidade do PIS e alíquota aplicável.

Da decadência de constituir o crédito

No que diz respeito a decadência, matéria de mérito, à luz do disposto no artigo 269, inciso IV, do CPC, passo à sua análise. **A ciência do auto se deu em 26/05/2000, e a exigência recai no período de apuração de maio/90 a dez/98.**

Em especial, na interpretação dos preceitos inseridos nos artigos 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, Decreto-Lei nº 2.052/83 e a Lei nº 8.212/91, em se saber basicamente, qual é o prazo de decadência para o PIS; se é de 10 ou de 05 anos.

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários a sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem ambas dois fatores: - a inércia do titular do direito, e o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação, supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda Pública, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; e c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação do título executivo em seu favor e podendo, assim, ser decretada de ofício pelo juiz.¹

O sujeito ativo de uma obrigação tem o direito potencial de exigir o seu cumprimento. Se, porém, a satisfação da obrigação depender de uma providência qualquer de seu titular, enquanto essa providência não for tomada, o direito do sujeito ativo será apenas latente. Prescrevendo a lei um prazo dentro do qual a manifestação de vontade do titular em relação ao direito deva se verificar e se nesse prazo ela não se verifica, ocorre a decadência,

¹ Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).



Processo : 10660.001238/00-24
Recurso : 117.577
Acórdão : 203-08.235

fazendo desaparecer o direito. O direito caduco é igual ao direito inexistente.² Enquanto a decadência visa extinguir o direito, a prescrição extingue o direito à ação para proteger um direito.

Na verdade a distinção entre prescrição e decadência pode ser assim resumido: A decadência determina também a extinção da ação que lhe corresponda, de forma indireta, posto que lhe faltará um pressuposto essencial: o objeto. A prescrição retira do direito a sua defesa, extinguindo-o indiretamente.

A decadência do direito do Fisco, portanto, corresponde à perda da competência administrativa para efetuar o ato de lançamento tributário.

A fiscalização defende que o prazo de decadência para o PIS é de 10 anos com fundamento no art. 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83, enquanto que o recorrente entende que é de 05 anos, conforme previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Entendiam alguns, no passado que a Contribuição para o FINSOCIAL, instituída pelo Decreto-Lei nº 1.940/82 e extinta a partir de abril/92, pela Lei Complementar nº 70/91, e a Contribuição para o PIS/PASEP, objeto da presente discussão, instituída pelas Leis Complementares nºs 7 e 8/70, já tinham regras próprias de decadência.

Com efeito, o Decreto-Lei nº 2.049/83, art. 3º (FINSOCIAL), e o Decreto-Lei nº 2.052/83, também pelo art. 3º (PIS/PASEP), assim dispõem:

"Os contribuintes que não conservarem, pelo prazo de dez anos a partir da data fixada para o recolhimento, os documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados e da base de cálculo, ficam sujeitos ao pagamento das parcelas devidas calculadas sobre a receita média mensal do ano anterior"...

Não tenho dúvidas em afirmar que os dois diplomas legais, cujo artigo 3º tem a mesma redação, estabeleceram, prazo "prescricional", ao invés de prazo de decadência, objeto da presente análise, razão pela qual não pode ser invocado para a solução do deslinde.

² Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p.15-16.

³ Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos, cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado expressamente a homologue. (...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.



Processo : 10660.001238/00-24
Recurso : 117.577
Acórdão : 203-08.235

Registra-se, para lembrança de meus pares que no passado, o Segundo Conselho de Contribuintes já teve oportunidade, através das três Câmaras, fundamentado na legislação acima, de se manifestar reiteradas vezes sobre a decadência do PIS/PASEP e do FINSOCIAL, consagrando a validade do prazo decadencial de dez anos para estas duas contribuições, através dos Acórdãos nºs 201-64.592/88, 201-66.368/90, 201-66.390/90, 201-66.389/90, 202-03.596/90, 202-03.709/90, 202-04.708/91, 201-67.455/91, 201-68.487/92, 201-68.624/92, 203-00.579/93 e 203-00.731/93. Entretanto, salienta-se também, na época da existência de acórdãos, em sua minoria, divergindo do entendimento acima:

"PIS/ FATURAMENTO - Inocorrência de decadência, no caso, posto que o prazo passa a fluir segundo o artigo 173 do CTN, a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ac. 201-66882, sessão de 22/02/91."

Deve-se registrar também que, posteriormente, na mesma linha de raciocínio, aqui por mim adotada, o Primeiro Conselho de Contribuintes, quando recebeu a competência para julgar os recursos da espécie (Portaria MF 531/93), pacificou a matéria ao entender que a decadência do FINSOCIAL e do PIS/PASEP ocorre no prazo de cinco anos, de acordo com o CTN⁴. As ementas dessas decisões, comum a vários deles é a seguinte:

"Não tratando o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83 de prazo de decadência, mas sim de prescrição, o direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento da contribuição para o PIS decai no prazo de cinco anos, conforme estabelece o Código Tributário Nacional."

Por outro lado, ainda que não objeto da presente discussão, não há de se questionar se o PIS deve observar as regras introduzidas pela Lei nº 8.212/91⁵, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96, uma vez que a referida contribuição não se encontra no bojo das contribuições sociais citadas na mencionada lei. Isto porque, da simples leitura da Lei nº 8.212/91 verifica-se que a mesma se aplica às contribuições devidas à seguridade social. A contribuição social incidente sobre a receita ou faturamento foi estatuída pela Lei Complementar nº 70/91, denominada de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS. Nesse sentido, é o Acórdão nº 108-05.933 (Sessão de 11/11/99 – Processo nº 10680.014999/95-32), cuja redação é a seguinte:

"(...) PIS - Decadência - A revisão do lançamento, para alterar enquadramento legal, base de cálculo e alíquota, só pode ser feita enquanto não esgotado o prazo decadencial. Não estando incluído entre as contribuições para a seguridade social tratadas na Lei nº 8.212/91, a cobrança do PIS escapa às normas ali estabelecidas. Tratando-se de lançamento por homologação, a

⁴ Acórdãos nºs 103-17.067, 103-17.068, 103-17.085 e 103-17.106, todos da Terceira Câmara louvaram-se, acertadamente no entendimento de que o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.049 e o de nº 2.052/83 não trata de decadência e sim de prescrição

⁵ o art. 45 da Lei nº 8.212/91 diz que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN.



Processo : 10660.001238/00-24
Recurso : 117.577
Acórdão : 203-08.235

regra geral prevista no Código tributário Nacional é de que a decadência se produz em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. (...) Preliminar de decadência do PIS acolhida. Recurso provido."

Ainda que, apenas para argumentar, estivesse a mencionada contribuição no rol das tratadas pela Lei nº 8.212/91, ainda assim, não haveria de prosperar tal entendimento, conforme a jurisprudência que se firmou sobre a matéria, conforme citações, a seguir:

Recurso nº RD/101-1.330 - Ac. CSRF/02-0.748, sessão de 09/11/98 - "DECADÊNCIA - Por força do disposto no art. 146, inciso III, letra "b" da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à Lei Complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição, decadência, é de se observar o prazo decadencial de cinco anos conforme art. 150, parágrafo 4º do CTN. Lei nº 5.172/66. Recurso a que se nega provimento." (recurso nº RD/101-1.330 - Ac. CSRF/02-0.748, sessão de 09/11/98)."

Acórdão 101-91.725, sessão de 12.12.97 - "FINSOCIAL FATURAMENTO - DECADÊNCIA: Não obstante a Lei nº 8.212/91 ter estabelecido prazo decadencial de 10 (dez) anos (art. 45, caput e inciso I), deve ser observado no lançamento o prazo quinquenal previsto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN - Lei nº 5.172/66, por força do disposto no artigo 146, inciso III, letra "b" da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários."

Portanto, firmado está para mim o entendimento de que o PIS, segue as regras estabelecidas pelo Código Tributário Nacional, e portanto a essas é quem devem se submeter. E nesse sentido, oportuno transcrever a ementa pertinente ao Recurso nº 125367 – Processo nº 10805.000609/00-03 - Sessão de 06/12/2001, referente à Contribuição Social sobre o Lucro:

"Ementa: CSLL - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - DECADÊNCIA - Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito. Recurso provido."

Diante de tudo o mais, tendo em vista que os fatos geradores relativamente ao PIS, de 05/1990 a 04/1995, ocorreram há mais de 05 anos, antes da lavratura do auto de infração, não pode a fiscalização, agora, constituir o crédito tributário pelo lançamento, como determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN, porque decaído está desse direito, razão pela qual dou parcial provimento ao recurso voluntário, nesse item.



Processo : 10660.001238/00-24
Recurso : 117.577
Acórdão : 203-08.235

DA DECADÊNCIA – restituição/ compensação

Em primeiro lugar, muito embora admita existirem divergências doutrinárias, reconhecida até mesmo nos Tribunais⁶, ora denominando o direito de pleitear a restituição/compensação como o de “decadência” ora como o de “prescrição”, adoto, como princípio, na corrente de Paulo de Barros Carvalho, a figura da “prescrição”.

Nos casos de **declaração de inconstitucionalidade** operados pelo Supremo Tribunal Federal a contagem de prazo para a recuperação de importâncias despendidas indevidamente sujeita-se a “**regra especial**”, pois a jurisprudência tem-se orientado no sentido de reconhecer que o lapso prescricional de cinco anos somente **começa a fluir após a publicação da decisão do STF que declarar tal inconstitucionalidade**, nos casos de controle concentrado de constitucionalidade (efeito vinculante e erga omnes), e apenas após a Resolução do Senado Federal que suspender a vigência do dispositivo legal cuja desvalia constitucional foi reconhecida pelo STF, nos casos de controle difuso de constitucionalidade (efeito *inter partes*).

Nesse sentido, a Segunda Câmara do Conselho de Contribuintes, já se pronunciou, em processo em que fui relatora, Acórdão nº 202-10.883, na qual assim me manifestei:

“De outro lado, também nos casos de declaração de inconstitucionalidade operados pelo Supremo Tribunal Federal a contagem de prazo para a recuperação de importâncias despendidas indevidamente sujeita-se a ‘regra especial’, pois a jurisprudência tem-se orientado no sentido de reconhecer que o lapso prescricional de cinco anos somente começa a fluir após a publicação da decisão do STF que declarar tal inconstitucionalidade, nos casos de controle concentrado de constitucionalidade (efeito vinculante e erga omnes), e apenas após a Resolução do Senado Federal que suspender a vigência do dispositivo legal, cuja desvalia constitucional foi reconhecida pelo STF, nos casos de controle difuso de constitucionalidade (efeito inter partes).”

Também foi o entendimento exarado pelo ilustre relator, José Antônio Minatel, então Conselheiro da Oitava Câmara do Primeiro Conselho Contribuintes, em voto proferido no Acórdão nº 108-05.791, *verbis*:

“O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto de solução jurídica conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que

⁶ Consta do Agravo de Instrumento nº 238.714 – SC (1999/0033537-6) – publicado no DJ – 1 de 13/09/2000 que defendem como sendo **prescrição** – Manuel Álvares, Código Tributário Nacional Comentado – SP – RT, 1999, pág. 631; P.R.Tavares Paes, em “Comentários ao Código Tributário Nacional” SP- 5ª ed.,1996, pag. 377; Ruy Barbosa Nogueira, em “Curso de Direito Tributário” – SP – Saraiva, 9ª ed. 1989, pág. 336. Em socorro à tese de tratar-se de **decadência**, os seguintes doutrinadores; Paulo de Barros Carvalho, em curso de direito Tributário – 2ª ed. – SP – Saraiva, 1986 - pág. 279; Aliomar Baleeiro – 11ª ed. RJ, 1999, pág. 894; Celso Ribeiro Bastos, em Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário – SP – Saraiva, 1991, pág. 219.



Processo : 10660.001238/00-24
Recurso : 117.577
Acórdão : 203-08.235

não possa exercita-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir 'da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa, ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória' (art. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, como acontece na hipótese de edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida."

Conforme mencionado, a matéria já está pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça, que vem decidindo que em matéria de tributos declarados inconstitucionais, o prazo de 5 anos, para repetição do indébito ou compensação, **se inicia a partir da declaração de inconstitucionalidade**, como se pode ver dos julgados abaixo:

Embargos de Divergência em RE nº 43.995-5 RS, relator o Ministro César Asfor Rocha:

"Ementa - TRIBUTÁRIO, EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO SOBRE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS. DECRETO LEI Nº 2.288/86.RESTITUIÇÃO.DECADÊNCIA.PRESCRIÇÃO.INOCORRÊNCIA. Consoante o entendimento fixado pela egrégia Primeira Seção, sendo o empréstimo compulsório sobre a aquisição de combustíveis sujeito a lançamento por homologação, à falta deste, o prazo decadencial só começará a fluir após o decurso de cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados mais cinco anos contados estes da homologação tácita do lançamento. Por sua vez, o prazo prescricional tem como termo inicial a data da declaração de inconstitucionalidade da Lei em que se fundamentou o gravame Embargos de divergência rejeitados"

Do voto do Relator extrai-se os seguintes excertos da decisão anteriormente proferida pelo Ministro Humberto Gomes de Barros:

"Ademais, é razoável e jurídico que se conte o prazo para a propositura da ação de restituição, em tal caso, a partir da decisão plenária do Supremo, que declarou a inconstitucionalidade da exação. A propósito, argumentou, com pertinência, o ilustre magistrado e conceituado tributarista, Dr. Hugo de Brito Machado, em voto que proferiu na Apelação Cível nº 44.403-PE, na Primeira Turma do TFR-5ª Região, na assentada de 14-4-94:

"O direito de pleitear a restituição, perante a autoridade administrativa, de tributo pago em virtude de lei que se tenha por inconstitucional, somente nasce com a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo



Processo : 10660.001238/00-24
Recurso : 117.577
Acórdão : 203-08.235

Tribunal Federal, em ação direta. Ou com a suspensão, pelo Senado Federal, da lei declarada inconstitucional, na via indireta. RICARDO LOBO TORRES, ensina:

'Na declaração de inconstitucionalidade da lei a decadência ocorre depois de cinco anos da data de trânsito em julgado da decisão do STF proferida em ação direta ou da publicação da Resolução do Senado que suspendeu a lei com base em decisão proferida incidenter tantum pelo STF.'
(*Restituição de Tributos, Forense, Rio de Janeiro, 1983, p. 169*).

Tinha, é certo, o contribuinte, ação para pedir, perante o Judiciário, a restituição, tendo como fundamento a inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.288/86, mas no que concerne a esta não existe prescrição. A interpretação conjunta dos artigos 168 e 169, do Código Tributário Nacional, demonstra que tais dispositivos não se referem a esse tipo de ação. O art. 168 diz respeito ao pedido de restituição formulado perante a autoridade administrativa. E o art. 169 diz respeito à ação para anular a decisão administrativa denegatória do pedido de restituição. Inexiste, portanto, dispositivo legal estabelecendo a prescrição para a ação do contribuinte, para haver tributo cobrado com base em lei que considere inconstitucional.

No caso de que se cuida, portanto, não se extinguiu o direito à repetição do indébito. Poder-se-á argumentar que as ações em geral, contra a Fazenda Pública, prescrevem em cinco anos, por força do disposto no Decreto-Lei nº 4.597 de 19.08.1942.

Ocorre que a presunção de constitucionalidade das leis não permite que se afirme a existência do direito à restituição do indébito, antes de declarada a inconstitucionalidade da lei em que se fundou a cobrança do tributo.

É certo que o contribuinte pode promover a ação de restituição, pedindo seja incidentalmente declarada a inconstitucionalidade. Tal ação, todavia, é diversa daquela que tem o contribuinte, diante da declaração, pelo STF, da inconstitucionalidade da lei em que se fundou a cobrança do tributo. Na primeira, o contribuinte enfrenta, como questão prejudicial, a questão da inconstitucionalidade. Na segunda, essa questão encontra-se previamente resolvida.

Não é razoável considerar-se que ocorreu inércia do contribuinte que não quis enfrentar a questão da constitucionalidade. Ele aceitou a lei, fundado na presunção de constitucionalidade desta.

Uma vez declarada a inconstitucionalidade, surge, então, para o contribuinte, o direito à repetição, afastada que fica aquela presunção."



Processo : 10660.001238/00-24
Recurso : 117.577
Acórdão : 203-08.235

A tese de que, declarada a inconstitucionalidade da restituição da exação, segue-se o direito do contribuinte à repetição do indébito independente do exercício em que se deu o pagamento, podendo, pois, ser exercitado no prazo de cinco anos, a contar da decisão plenária declaratória da inconstitucionalidade, ao que saiba, não foi ainda expressamente apreciada pela Corte Maior. Todavia, creio que se ajusta ao julgado no RE 136.883-RJ, Relator o eminente Ministro Sepúlveda Pertence, assim emensado (RTJ 137/936).

'Empréstimo compulsório (Decreto-Lei nº 2.288/86, art. 10): incidência na aquisição de automóveis, com resgate em quotas do Fundo Nacional de Desenvolvimento: inconstitucionalidade não apenas da sua cobrança no ano da lei que a criou, mas também da sua própria instituição, já declarada pelo Supremo Tribunal Federal (RE 121.336, Plenário, 11-10-90, Pertence): direito do contribuinte à repetição do indébito, independentemente do exercício em que se deu o pagamento indevido.'

A propósito, aduziu conclusivamente no seu douto voto (RTJ 137/938):

'Declarada, assim, pelo Plenário, a inconstitucionalidade material das normas legais em que fundada a exigência da natureza tributária, porque feita a título de cobrança de empréstimo compulsório -, segue-se o direito do contribuinte à repetição do que pagou (Código Tributário Nacional, art. 165), independente do exercício financeiro em que tenha ocorrido o pagamento indevido'."

Os Ministros do STJ, em despachos monocráticos, dados com fulcro nos artigos 120, § único, c.c. 557 do Código de Processo Civil, na redação da Lei nº 9.756/98, que pressupõe a existência de jurisprudência pacífica a propósito do tema, vem negando seguimento a recursos da União, como se pode ver no julgado abaixo:

"Recurso Especial nº 233.090 - Rio Grande do Sul

Relator: Ministro Garcia Vieira

...

Cuida-se de recurso especial interposto pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS contra acórdão proferido pelo Colendo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que reconheceu o direito do autor à compensação dos valores indevidamente recolhidos sobre a remuneração paga aos autônomos, administradores e avulsos com tributos de mesma espécie incidentes sobre a folha de salários.

...



Processo : 10660.001238/00-24
Recurso : 117.577
Acórdão : 203-08.235

A jurisprudência desta Corte de Justiça uniformizou-se no sentido de que o prazo prescricional de cinco anos para a cobrança do crédito correspondente à contribuição previdenciária incidente sobre o pagamento de pró-labore só começa a fluir da data das decisões do Supremo Tribunal Federal na ADIn nº 1.102-2-DF e no Recurso Extraordinário nº 166.722-9-RS, que declararam a inconstitucionalidade das expressões "autônomos, administradores e avulsos". Precedentes jurisprudenciais: Resps. nºs 202.176-PR e 205.232-SP.

...

Pelo exposto, com fulcro no art. 557, caput, do Código de Processo Civil, com nova redação dada pela Lei nº 9.756, de 17 de dezembro de 1998, nego seguimento ao recurso." (in Revista Dialética de Direito Tributário nº 53, pg. 189)

Assim, como conclusão, tendo em vista que a Resolução nº 49 do Senado Federal é de outubro de 1995, e que a compensação efetuada pela contribuinte se deu dentro do período dos 05 anos, da data da mencionada resolução, VOTO também pela procedência da matéria submetida a apreciação deste Colegiado.

Da semestralidade

Uma vez restaurada a sistemática da Lei Complementar nº 7/70, pela declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2449/98, pelo Supremo Tribunal Federal, e 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. Nesse sentido, reproduzo 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."

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 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



Processo : 10660.001238/00-24
Recurso : 117.577
Acórdão : 203-08.235

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 até ser convertida na Lei nº 9.715, de 25/11/98.⁷ 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 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.

O assunto também foi objeto do Parecer PGFN nº 1.185/95, posteriormente modificado pelo Parecer PGFN/CAT nº 437/98, assim concluído na época:

“ III – Terceiro Aspecto: a vigência da Lei Complementar nº 7/70

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, repristinou inteiramente a Lei

⁷A 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.



Processo : 10660.001238/00-24
Recurso : 117.577
Acórdão : 203-08.235

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."

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, 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."

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 dispondo 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 vigentes, sem nenhuma suspeita



Processo : 10660.001238/00-24
Recurso : 117.577
Acórdão : 203-08.235

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, se tinha 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 da contribuição ao 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 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.

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 já 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.”



Processo : 10660.001238/00-24
Recurso : 117.577
Acórdão : 203-08.235

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.

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 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.

A jurisprudência também registra idêntico posicionamento. Veja-se, Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 240.938/RS (1999/0110623-0) publicado no DJ de 15 de maio de 2000, 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)..."

Igualmente, veja-se, Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 144.708/RS (1997/0058140-3) publicado no DJ de 08 de outubro de 2001, 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.

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 faturamento de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador – art. 6º, parágrafo único da LC 07/70.

A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.

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."

Da legislação aplicável – alíquotas devidas

Outra questão suscitada nos autos, diz respeito a legislação aplicável, e em especial à alíquota devida. Originariamente, tem-se que o Senado Federal, no uso de sua competência constitucional (art. 52, inciso X), editou a Resolução nº 49, de 1995, suspendendo a



Processo : 10660.001238/00-24
Recurso : 117.577
Acórdão : 203-08.235

execução dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1998, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Segundo jurisprudência da Suprema Corte, tais declarações de inconstitucionalidade encerram efeitos *ex tunc*, contendo caráter eminentemente declaratório. É o que se depreende da decisão exarada na Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 652-5-MA⁸, a seguir transcrita :

"A declaração de inconstitucionalidade de uma lei alcança, inclusive atos pretéritos, com base nela praticados, eis que o reconhecimento desse supremo vício jurídico, que inquína de total nulidade os atos emanados pelo Poder Público, desampara as situações constituídas sob sua égide e inibe – ante a sua inaptidão para produzir efeitos jurídicos – a possibilidade de invocação de qualquer direito."

Nesta mesma linha de pensamento, a Administração Pública Federal também encampou a teoria do efeito *ex tunc* das resoluções senatoriais suspensivas da execução da lei, como se verifica no disposto no Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, assim ordenado:

"Art. 1º - As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal indireta, obedecidos aos procedimentos neste Decreto."

§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou de ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma jurídica declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não for mais suscetível de revisão administrativa ou judicial."

Tal ineficácia *ex tunc* da legislação declarada inconstitucional não se equipara à revogação dessa legislação. A consequência jurídica é, ao revés, a inexistência da norma desde a sua origem, revertendo-se os efeitos produzidos ao longo do período em que foi eficaz, amparada pela premissa da constitucionalidade da ordem vigente. Assim, tem sido o posicionamento do Pretório Excelso, como por exemplo, no RE nº 148.754-2/RJ, em que se entendeu procedente a cobrança da parcela do PIS proporcional ao Imposto de Renda (PIS/Dedução e PIS/Repique), prevista na Lei Complementar nº 07, mesmo tendo sido esta imposição revogada pelo artigo 10 do Decreto-Lei nº 2.445/88.

Declarada, portanto, inconstitucional uma norma, deve-se aplicar integralmente a lei anterior vigente, sem falar em repristinação, em princípio afastada em nosso ordenamento (art. 2º, § 3º, da Lei de Introdução ao Código Civil). Daí decorre que o sistema de cálculo do PIS, consagrado na Lei Complementar nº 7/70, art. 3º, "b"; Lei Complementar nº 17/73, art. 1º,

⁸ IOB/Jurisprudência, edição 09/93, caderno I, p. 177, texto 1/6166



Processo : 10660.001238/00-24
Recurso : 117.577
Acórdão : 203-08.235

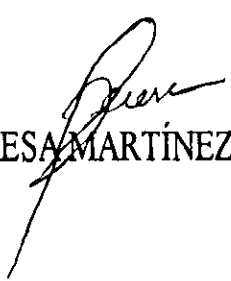
parágrafo único, encontram-se plenamente em vigor e a Administração está obrigada a exigir a contribuição, nos termos dos mencionados diplomas e portanto nas alíquotas referidas nos atos legais (de 0,75% a partir do exercício de 1976). Em não havendo posicionamento dos Tribunais Superiores acerca da recepção pela Constituição Federal, da Lei Complementar nº 17/73, há de se acatar como válida no nosso ordenamento jurídico.

CONCLUSÃO

Isso posto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para admitir a extinção do crédito tributário, pela figura da decadência, no período de 05/90 a 04/95 reconhecer parcialmente o direito à compensação pleiteado pela recorrente, nos termos e limites da legislação de regência com o crédito a ser calculado mediante as regras estabelecidas pelas Leis Complementares nºs 7/70 e 17/73, e, portanto, sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem a atualização monetária da sua base de cálculo. Reconhecer, igualmente, a exigência do PIS, no período de out/1995 a fev/96, 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.

No que pertinente a compensação, há de se ressaltar que a mesma fica condicionada à existência de documentação comprobatória da legitimidade de tais créditos, calculados nas alíquotas determinadas nos atos normativos (0,75%), que lhe possam assegurar certeza e liquidez. Dessa forma, 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.

Sala das Sessões, em 18 de junho de 2002


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ