



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 08 / 07 / 2003
Rubrica *[assinatura]*

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10825.000451/00-71
Recurso nº : 121.497
Acórdão nº : 201-76.593

Recorrente : TILIBRA S/A PRODUTOS DE PAPELARIA
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

PIS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECRETOS-LEIS NºS 2.445/88 E 2.449/88. LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70. BASE DE CÁLCULO. Durante o período em que a Lei Complementar nº 7/70 teve vigência, a base de cálculo da Contribuição ao PIS foi o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência da hipótese de incidência, em seu valor histórico não corrigido monetariamente.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. OUTUBRO A DEZEMBRO DE 1995. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.212/1995.

O Egrégio Supremo Tribunal Federal afastou a aplicação do dispositivo que intentou aplicar os ditames trazidos com a MP nº 1.212/1995 a partir de 01/10/1995, em sede de liminar na ADIn nº 1417-0, com relação à MP nº 1325, e decidiu, no mérito, declarar a inconstitucionalidade do art. 18 da Lei nº 9.715/1998, que converteu em lei a MP nº 1.212, após suas sucessivas reedições. Assim, pela aplicação do princípio da anterioridade mitigada, os novos ditames trazidos com a MP nº 1.212/1995 passaram a ser aplicados após o período nonagesimal, vigendo a partir de fevereiro de 1996. No caso, não restaram valores a serem restituídos.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **TILIBRA S/A PRODUTOS DE PAPELARIA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2002.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Gilberto Cassuli
Gilberto Cassuli
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Antonio Mario de Abreu Pinto, Serafim Fernandes Corrêa, José Roberto Vieira, Sérgio Gomes Velloso e Rogério Gustavo Dreyer.
Eaal/cf/ja



Processo nº : 10825.000451/00-71
Recurso nº : 121.497
Acórdão nº : 201-76.593

Recorrente : TILIBRA S/A PRODUTOS DE PAPELARIA

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de restituição, protocolado em 06/04/2000, referente à *“inconstitucionalidade da contribuição para o PIS no trimestre outubro a dezembro de 1995, conforme decisão plenária do STF na Adin 1.417-0 (cópia anexa)”*.

A Delegacia da Receita Federal em Bauru - SP, às fls. 146/148, resolveu indeferir o pedido de restituição/compensação do PIS, conforme a seguinte ementa:

“Assunto: Restituição do PIS.

Ementa:

No período de outubro a dezembro/95, aplica-se a LC nº 7/70 e legislações posteriormente editadas. Incabível a restituição com base na alegação de inconstitucionalidade do PIS. PEDIDO INDEFERIDO.”

Inconformada, a empresa apresentou sua Impugnação de fls. 152/159, alegando que: *“no período objeto da restituição não havia alteração através de lei, e lei complementar que exigisse validamente o PIS, uma vez que a LC 7/70 goza de “status constitucional”, como já argumentado e não poderia ser alterada por lei ordinária e muito menos por Medida Provisória”*. Aduz, ainda, que: *“a prevalecer o entendimento do Fisco, defendido na r. decisão atacada, deve também prevalecer o entendimento já proferido pelo STJ na decisão transcrita acima, de que a base de cálculo obedece o princípio da semestralidade (art. 6º, parágrafo único, LC 7/70)”*.

Resolveu, então, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto – SP, às fls. 162/174, indeferir a solicitação, conforme a ementa do Acórdão DRJ/RPO nº 1.664, de 05/07/2002:

“(…)

Ementa: PIS. ADIN 1.417-0/DF. EFEITOS.

A decisão do Supremo Tribunal Federal na ADIN n.º 1.417-0/DF não retirou a eficácia da Lei 9.715, de 25/11/1998, e medidas provisórias que lhe deram origem, mas apenas o efeito retroativo que pretendia atingir os fatos geradores ocorridos antes da vigência da originária MP n.º 1.212, de 28/11/1995. Não houve uma lacuna legal no período de 1º de outubro de 1995 a 29 de fevereiro de 1996. Neste período esteve em vigor a Lei Complementar n.º 7, de 1970, e alterações posteriores (exceto os Decretos-Lei n.º 2.445 e 2.449, de 1988).

PIS. LEI COMPLEMENTAR. EXIGÊNCIA DESCABIDA.

O PIS foi recepcionado pelo art. 239 da Constituição de 1988 e, portanto, pode ser alterado por lei ordinária e por medida provisória, sem eiva de inconstitucionalidade.



Processo nº : 10825.000451/00-71
Recurso nº : 121.497
Acórdão nº : 201-76.593

PIS - BASE DE CÁLCULO E PRAZO DE RECOLHIMENTO.

Em relação às contribuições ao PIS, o STF declarou inconstitucionais apenas os Decretos-lei nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988, além da retroatividade prevista na MP n.º 1.212, de 1995. Todos os demais atos legais, que estejam em consonância com a Lei Complementar n.º 07, de 1970, continuam plenamente em vigor. O vencimento das contribuições ao PIS, nos fatos geradores ocorridos a partir de agosto de 1991, se dá no mês seguinte à ocorrência do fato gerador, conforme determinado na Lei nº 8.218, de 1991, e alterações posteriores.

PIS. RESTITUIÇÃO.

Não há que se falar em restituição da contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, quando não restar comprovada a existência de pagamento indevido.

NORMAS LEGAIS. INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. COMPETÊNCIA.

A apreciação de arguição de inconstitucionalidade e de ilegalidade de normas legais compete ao Poder Judiciário, não cabendo à autoridade administrativa discutir tais matérias.

Solicitação Indeferida”.

Em recurso voluntário, às fls. 177/184, a recorrente manifesta sua inconformidade com a decisão proferida pela DRJ em Ribeirão Preto - SP, aduzindo que, no período cuja retroatividade prevista nos arts. 15 da MP e 1.212/1995 e 18 da Lei nº 9.715/98, o PIS foi exigido pela Lei Complementar nº 7/70 e afirmando que:

“Por tal razão, conforme se constata facilmente pelo pedido final na peça de recurso à DRJ-RBO, foi requerida a compensação dos valores em indigitado período (outubro/novembro/dezembro/95) do valor pago à maior com base nas regras julgadas inconstitucionais e o devido pela LC 07/70, a ser utilizada conforme reconhecimento expresso da Receita, tendo sendo, inclusive, requerido a reformatação das planilhas, caso deferido o direito a compensação nas condições redirecionadas na peça recursal.”

Afirma que “*não está mais pleiteando indébito do PIS, como se totalmente indevido fosse no período mencionado*”. Afirma que está se submetendo à interpretação pela qual no período em questão o PIS fora exigível com base na LC nº 7/70. Então, alega ser “*justamente este indébito que está sendo pleiteado pela Recorrente, ou seja, a diferença entre o PIS pago sob as regras da retroativa e inconstitucionalmente impostas pela MP 1.212 e Lei nº 9.715/98 e o valor devido com base na Lei Complementar 07/70, que a própria Receita Federal confessa e reconhece expressamente ser a norma aplicável para tal período (Instrução Normativa SRF 006/2000 retrotranscrita)*”. Assim, aduz se aplicar a semestralidade no período discutido.

É o relatório.



Processo nº : 10825.000451/00-71
Recurso nº : 121.497
Acórdão nº : 201-76.593

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
GILBERTO CASSULI

O recurso voluntário é **tempestivo**. Não há necessidade de depósito recursal ou arrolamento de bens, por se tratar de pedido de compensação. Assim, **conheço do recurso**.

A contribuinte pretendeu, inicialmente, a restituição dos valores indevidamente recolhidos a título de Contribuição ao PIS no período de outubro a dezembro de 1995, em virtude da “*inconstitucionalidade da contribuição para o PIS no trimestre outubro a dezembro de 1995, conforme decisão plenária do STF na Adin 1.417-0*”.

Em seu recurso voluntário, *redireciona* sua argumentação no sentido de que, no período em questão, foi exigível a Contribuição ao PIS nos termos da LC nº 7/70, sendo que, em face da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, e tendo em conta haver a LC nº 7/70 voltado a reger a exação, o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador seria a base de cálculo da contribuição.

DA PRESCRIÇÃO E DA DECADÊNCIA – INOCORRÊNCIA

DO TERMO A QUO DO PRAZO PARA PEDIR A COMPENSAÇÃO

Em que pese não haver discussão acerca desta matéria nos autos, tecemos nossos argumentos acerca da prescrição e da decadência para que não surjam dúvidas acerca da eficácia do pedido de restituição.

A prescrição quinquenal é segurança jurídica. A questão surge quando se enfrenta o prazo *a quo*, e aí há que se levar em conta se a parte estaria juridicamente possibilitada a pedir e dormiu ou se isto não era possível. Nos presentes autos, sem que houvesse certeza jurídica, era inócuo o pedido. Vemos que deve o termo a quo do prazo ser o momento da publicação da Resolução do Senado Federal que fez surgir o direito de o contribuinte ter restituídos os valores recolhidos a maior.

Isto porque, quando do pagamento da exação em tela, era devida nos moldes em que exigida pela lei em vigor, sendo que a legislação tributária era aplicável. Destarte, os contribuintes efetuaram os recolhimentos ao PIS aplicando a base de cálculo e tempo de recolhimento exigidos nos períodos de apuração ocorridos, *ex vi* do princípio da constitucionalidade das leis.

Entretanto, quando do julgamento, pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, do Recurso Extraordinário nº 148.754-2/210-RJ, o Pretório Excelso, incidental e definitivamente, declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

Então, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição da República Federativa do Brasil, de 05/10/1988, o **Senado Federal, pela Resolução nº 49, de 09/10/1995, suspendeu a execução dos referidos Decretos-Leis**, ato que tem eficácia *erga omnes* e efeitos *ex tunc*.



Processo nº : 10825.000451/00-71
Recurso nº : 121.497
Acórdão nº : 201-76.593

A Administração Pública passou, assim, a observar o dispositivo contido na referida Resolução nº 49, de 1995, do Senado Federal, nos termos do art. 1º, § 2º, do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997.

Surgiu, a partir desse momento, efetivamente o direito de os contribuintes postularem perante a Administração Tributária a restituição dos valores recolhidos indevidamente.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Parecer/PGFN/CAT nº 678/99, tratou da matéria, trazendo considerações acerca de temas cuidados no Parecer COSIT nº 58, de 1998, e, especialmente no que tange ao prazo para a repetição do indébito, aquele parecer apresentou conclusões divergentes deste.

Muito elucidativa, em relação à matéria, a Nota MF/SRF/COSIT nº 32, de 16 de julho de 1999, que busca resolver a controvérsia instaurada. Em seu item 10:

“ o entendimento aqui defendido, em resumo, toma por premissa o fato de que o prazo para o contribuinte pleitear a restituição somente se iniciaria quando ele tivesse o efetivo direito de pleiteá-la, ou, em outras palavras, quando houvesse condições de a Administração poder efetivamente apreciá-la... ”. (grifamos)

Não resta dúvida de que o prazo será sempre o do art. 168, I, do CTN, a não ser que Lei Complementar o modifique. O prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário é o do art. 173 do CTN; atenção ao princípio do ato vinculado que obriga o Fisco a notificar o contribuinte faltoso desde então.

Já a contribuinte, como dito, para que pudesse requerer o que entende de direito, não podia basear-se em expectativa de direito, mormente em se tratando de recolhimento indevido, porém, exigido por lei vigente. Destarte, somente quando tal lei deixou de ser exigível, com a suspensão de sua execução pelo Senado Federal, é que ficou afastada a iniquidade da pretensão e consolidado o direito de pleitear a restituição do, agora sim, indébito.

É dizer, o recolhimento foi efetuado a maior não por erro do contribuinte, mas por exigência legal, eis que devido em face da legislação tributária aplicável. Portanto, somente a partir da publicação da Resolução do Senado Federal nº 49/1995 é que surgiu ao contribuinte o direito de restituir ou compensar a diferença recolhida indevidamente, que então se tornou indevida, nos termos do inciso I do art. 165 do Código Tributário Nacional.

Por isso, este é o termo inicial do prazo decadencial que corre contra o contribuinte para exercer seu direito de ação em face do Estado, buscando a restituição do tributo recolhido indevidamente.

A situação dos autos nos leva à seguinte conclusão: tendo a Resolução do Senado Federal nº 49/1995 sido publicada em 10/10/1995 e tendo o pedido de restituição/compensação sido protocolado antes do decurso de prazo de cinco anos, contados a partir desta data, não se encontra decaído o direito de o contribuinte pedir a devolução ou compensação de quaisquer valores recolhidos indevidamente ou a maior nos períodos mencionados.



Processo nº : 10825.000451/00-71
Recurso nº : 121.497
Acórdão nº : 201-76.593

DO PRAZO PRESCRICIONAL

Há entendimento, trazido pela ora recorrente, no sentido de que o prazo prescricional para a pretensão de repetição/compensação seria de dez anos.

De maneira superficial, diz-se que a decadência trata do perecimento do direito mesmo, maculando o direito material, ao passo que a prescrição cuida do desaparecimento, também pelo transcurso de lapso temporal, do direito de ação, direito formal.

Comentando sobre os princípios específicos que informam o Processo Administrativo Tributário, MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA e MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, ao se referirem ao princípio da verdade material, afirmam:

“Em decorrência do princípio da legalidade, a autoridade administrativa tem o dever de buscar a verdade material. O processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado e provado. Odete Medauar preceitua que ‘o princípio da verdade material ou verdade real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos.’

Segundo Alberto Xavier, a lei concede ao órgão fiscal meios instrutórios amplos para que venha formar sua livre convicção sobre os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte. Nesta perspectiva, é lícito ao órgão fiscal agir sponte sua com vistas a corrigir os fatos inveridicamente postos ou suprir lacunas na matéria de fato, podendo ser obtidas novas provas por meio de diligências e perícias.”¹ (grifamos)

Em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos quais o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, o prazo para pedir a restituição é de 10 (dez) anos.

Nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, o Fisco tem o prazo de 05 (cinco) anos para homologar expressamente o “lançamento” (que é ato privativo da autoridade fiscal), após o qual ter-se-á tacitamente homologado o lançamento e, então, definitivamente extinto o crédito tributário. Somente a partir da efetiva extinção do crédito tributário, operada a decadência para a Fazenda Pública constituiu-lo, é que começa a fluir o prazo de prescrição para o contribuinte buscar a restituição, nos termos do art. 168, I, do mesmo diploma legal.

Assim, tem-se que, na prática, a prescrição opera-se decorridos 05 anos da extinção do crédito tributário, a qual, no caso do tributo em exame, somente ocorre com a homologação do Fisco. Sem homologação expressa, a extinção do crédito tributário ocorre

¹ NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. **Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado**. São Paulo: Dialética, 2002. p. 63.



Processo nº : 10825.000451/00-71
Recurso nº : 121.497
Acórdão nº : 201-76.593

tacitamente decorridos 05 anos do fato gerador. Prescreve, então, o direito de o contribuinte buscar a restituição de valores recolhidos a maior somente após o decurso de 10 anos da ocorrência do fato gerador. Nesse sentido, para o qual pende a jurisprudência dominante, há várias decisões, dentre as quais citamos: REsp nºs 48.105/PR e 70.480/MG.

Nos filiamos a este entendimento, defendido pelo Emérito Conselheiro José Roberto Vieira, e comungamos da juridicidade de sua tese, de forma que o vemos aplicável aos casos concretos onde fatos ou atos supervenientes, competentes para marcar o prazo a quo, não hajam ocorrido, e que precipitem a contagem prescricional, como é o caso dos autos em apreciação, que teve seu teor apreciado por Resolução expressa do Senado Federal.

DA SEMESTRALIDADE DO PIS

Devemos tecer as necessárias considerações acerca da chamada semestralidade do PIS, que, por força da suspensão da execução dos Decretos-Leis nºs 2.445, de 26/06/1988, e 2.449, de 21/07/1988, pela Resolução nº 49, de 09/10/1995, do Senado Federal, voltou a ser aplicada nos termos da Lei Complementar nº 7, de 07/09/1970.

A Lei Complementar nº 7/70 instituiu o Programa de Integração Social – PIS, tendo por escopo a promoção da integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas, executado o programa mediante um Fundo de Participação, constituído por duas parcelas. A parcela que nos interessa, no exame dos autos em apreciação, trata-se de contribuição das empresas com seus próprios recursos, calculados com base no faturamento, nos termos da alínea *b* do art. 3º. Estabelece, então, o art. 6º:

“Art. 6º. A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea ‘b’ do art. 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.”
(grifamos)

A chamada semestralidade do PIS/Faturamento está consubstanciada exatamente neste dispositivo legal, haja vista estabelecer a lei que a base de cálculo da contribuição será o faturamento contabilizado pelo contribuinte no sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador. É cristalina, portanto, a mens legis, prescrevendo que a alíquota da exação será aplicada, para aferição mensal do montante devido a título de PIS, sobre o faturamento de seis meses anteriores à ocorrência da hipótese de incidência. É, portanto, o faturamento do sexto mês anterior ao fato gerador *in concreto* que configura a base de cálculo.

Também é de se ressaltar que a Lei Complementar nº 7/70 não fez menção alguma à correção monetária da base de cálculo do PIS. Estabeleceu somente que a contribuição de julho seria calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente.

Assim, à falta de previsão legal, evidentemente, não cabe qualquer pretensão à correção monetária do faturamento de seis meses anteriores à ocorrência da hipótese de incidência, para então ser aplicada a alíquota correspondente e obter-se o montante devido a



Processo nº : 10825.000451/00-71
Recurso nº : 121.497
Acórdão nº : 201-76.593

título de PIS. E afirmamos isto por dois motivos, quais sejam, a falta de previsão legal não permite que se corrija monetariamente, e, talvez mais relevante, foi exatamente a não correção monetária do valor apurado como faturamento no sexto mês anterior ao fato gerador *in concreto*, que o legislador pretendeu que fosse a base de cálculo. É dizer, a vontade da lei era que a base de cálculo não fosse corrigida.

Da exegese que afirmamos, é totalmente descabida, com a devida vênia aos respeitáveis entendimentos em contrário, qualquer atual conclusão que, a pretexto de interpretar a norma, pretenda emprestar caráter de postergação do prazo de recolhimento do tributo ao parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70. Igualmente descabida a tentativa de determinação de correção monetária da base de cálculo, à míngua de expressa determinação legal. Ainda devemos frisar que também não pode prevalecer a alegação de que alguma lei alterou a sistemática da semestralidade antes da edição da MP nº 1.212/1995, como fundamentamos.

E, realmente, sempre foi na esteira da interpretação trazida que os recolhimentos foram realizados, tendo em conta que, anteriormente à deflagração de uma galopante inflação, também era este o entendimento da Fazenda Pública, como se denota de atos adiante mencionados, v. g., o Parecer Normativo CST nº 44/80.

Com o advento da Lei Complementar nº 17, de 12/12/1973, houve acréscimo de um adicional na parcela do PIS/Faturamento.

Posteriormente, os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, ainda sob a égide da Constituição Federal de 1969, alteraram substancialmente a sistemática de apuração do PIS, estabelecendo, especialmente, redução da alíquota, ampliação do conceito de faturamento que define a base de cálculo e modificação do prazo de recolhimento.

Entretanto, referidos decretos-leis foram declarados inconstitucionais pela Suprema Corte, por impossibilidade de trato das matérias neles veiculadas por meio daqueles instrumentos normativos. Ante essa declaração de inconstitucionalidade, o Senado Federal, em 09/10/1995, publicou a Resolução nº 49, que suspendeu a execução dos mencionados decretos-leis.

Frente a isto, voltou a reger a exação em foco, desde a publicação da norma declarada inconstitucional, a Lei Complementar nº 7/70, com todos os seus consectários.

Após a promulgação da nova Carta Política, efetivamente, ocorreram diversas alterações na legislação de regência do PIS, a saber, especialmente as Leis nºs 7.691/88, 7.799/89, 8.012/90, 8.019/90, 8.218/91, 8.383/91, 8.850/94, 9.065/95 e 9.069/95, e, finalmente, a conhecida Medida Provisória nº 1.212/1995, que, após sucessivas reedições, foi convertida na Lei nº 9.715/98.

Porém, contrariamente ao que pretende a Receita Federal, antes da MP nº 1.212/1995, nenhuma das legislações acima referidas produziu substanciais modificações na sistemática do PIS, eis que alteraram apenas prazo de recolhimento ou indexaram a contribuição após a ocorrência da hipótese de incidência, até o efetivo recolhimento, porém, nunca



Processo nº : 10825.000451/00-71
Recurso nº : 121.497
Acórdão nº : 201-76.593

alteraram a determinação do faturamento que constituía a base de cálculo ou indexaram esse faturamento a qualquer índice atualizador. Também, nesse interregno, não houve alteração da base de cálculo estabelecida no parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70, permanecendo incólume, neste aspecto, como sendo o faturamento do sexto mês anterior à hipótese de incidência.

Vamos ao encontro da posição do STJ, quando se manifestou pelo julgamento do Resp nº 240.936/RS, Relator o eminente Ministro José Delgado, cuja ementa (DJU de 15/05/2000) transcrevemos parcialmente:

“PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO INEXISTENTE. VIOLAÇÃO AO ART. 565, II, QUE SE REPELE. CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE: PARÁGRAFO ÚNICO, DO ART. 6º, DA LC 07/70. MENSALIDADE: MP 1.212/95.

(...)

3 - A base de cálculo da contribuição em comento, eleita pela LC nº 07/70, 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).

4 - Recurso especial parcialmente provido.” (grifamos)

Pela observação deveras pertinente e conclusiva de Marcelo Ribeiro de Almeida, constatamos com propriedade que:

“Por outro lado, nenhuma norma foi estabelecida no sentido de indexar a base de cálculo do PIS. Todas as normas de indexação referem-se à conversão do valor devido a título do PIS/Pasep a partir da ocorrência do fato gerador até a data legalmente prevista para o recolhimento da contribuição.” (grifamos)

Pelo exposto, parece-nos claro que, em toda a vigência da Lei Complementar nº 7/70, a Contribuição ao PIS era calculada mediante a aplicação da respectiva alíquota sobre o faturamento contabilizado no sexto mês anterior à ocorrência da hipótese de incidência, sem processar-se qualquer correção monetária desse faturamento, que configura a base de cálculo, nos termos do parágrafo único do art. 6º da referida Lei Complementar. Essa sistemática, como dito alhures, somente foi modificada com a inovação provocada pela Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, quando, então, a contribuição passou a ser apurada mensalmente e, assim, com base no faturamento do mês anterior.

² ALMEIDA, Marcelo Ribeiro de. PIS-Faturamento – Base de Cálculo: O Faturamento do Sexto Mês Anterior ao Fato Gerador sem a Incidência de Correção Monetária – Análise da Matéria à Luz do seu Histórico Legislativo. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo, março de 2001, nº 66.



Processo nº : 10825.000451/00-71
Recurso nº : 121.497
Acórdão nº : 201-76.593

Em que pese toda a argumentação esposada, cediça da Fazenda Pública, o Fisco passou a suscitar questões que enviesam a melhor interpretação do tema, entendimento que, inclusive, foi sempre adotado pelos sujeitos da obrigação tributária que analisamos.

A afirmação de que a Lei nº 7.691/88 teria revogado o art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70, não é aceitável, porque somente determinou a “conversão em quantidade de Obrigações do Tesouro Nacional – OTN, do valor (...) das contribuições para o (...) PIS (...) no 3º (terceiro) dia do mês subsequente ao do fato gerador”. Determinou, ainda, a sujeição à correção monetária do recolhimento para o PIS efetuado no prazo “até o dia 10 (dez) do 3º (terceiro) mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador (...)”.

Assim, facilmente concluímos que a indexação em OTN e a determinação de correção monetária somente incidem sobre a contribuição já aferida. É dizer, a correção monetária e a conversão em OTN somente ocorrem, nos termos desta lei, após a ocorrência do fato gerador, não alcançando, obviamente, o faturamento que determina a base de cálculo, e é aquele apurado no sexto mês anterior.

Também a alegação de se tratar o dispositivo contido no bojo do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70 de prazo para recolhimento é absurda, porque seu parágrafo único é inequívoco em estabelecer claramente um critério para a definição da obrigação, particularmente quanto ao aspecto mensurável da hipótese de incidência, qual seja, o faturamento do sexto mês anterior.

O prazo para o recolhimento foi inicialmente determinado pela Norma de Serviço CEF/PIS nº 2/71 como sendo o dia 10 de cada mês. Assim, também por aqui, não se pode entender o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70 como prazo de recolhimento, eis que existente norma jurídica que estabeleceu termo para a liquidação da obrigação.

Não se pode falar em vencimento do prazo de recolhimento antes mesmo de nascida a obrigação, o que se verificaria na hipótese inversa, pretendida pelo Fisco, porque, imaginando se tratar de prazo de recolhimento, o PIS de julho de 1971 seria devido a partir de janeiro do mesmo ano. A obrigação fiscal não poderia prever um prazo de liquidação anterior mesmo à sua concretude fática e temporal. Corrobora esse entendimento a sucessiva modificação que a legislação efetivou no prazo de recolhimento, sem contudo alterar a sistemática de apuração do tributo pela aplicação da base de cálculo como estabelecida no art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70.

Já com relação à pretensão da Fazenda de corrigir monetariamente a base de cálculo desde a sua apuração, que é quando se contabiliza o faturamento no sexto mês anterior, até o momento definido em lei para que o tributo seja aferido, quando da ocorrência do fato gerador e conseqüente aplicação da alíquota correspondente sobre a base de cálculo (no valor histórico apurado), igualmente inviável que logre êxito.

Neste particular, tão diversos são os fundamentos quanto é grande a divergência de entendimentos encontrada. Porém, vemos a situação sob o prisma da interpretação sistêmica.



Processo nº : 10825.000451/00-71
Recurso nº : 121.497
Acórdão nº : 201-76.593

À **mingua** de previsão legal para a correção monetária pretendida, estar-se-ia diante de reajuste da base de cálculo, configurando manifesto aumento indevido da carga tributária. Há **entendimento** a afirmar que se trata a sistemática da semestralidade do PIS de um benefício ao **contribuinte**, atenuando sua carga tributária. Indiferente neste momento, porque a simples **inexistência** de norma legal prevendo a correção monetária da base de cálculo já configura **óbice mais do** que suficiente para fundamentar sua impossibilidade. Até porque, foi exatamente esta a **intenção** do legislador, que tentou beneficiar o contribuinte com a não determinação de **correção** monetária.

Nesta esteira de pensamento, o ilustre Ministro Paulo Gallotti, ao proferir seu voto no REsp nº 248.841-SC, assim colocou-se, objetivamente:

“Assim, adiro à compreensão de que o reajuste da base de cálculo do PIS, à mingua de expressa disposição legal, configura aumento indevido da carga tributária.

Da mesma forma, comungo com a tese de que o modo atípico como disciplinado o recolhimento do PIS demonstra a expressa vontade do legislador de beneficiar o contribuinte, ao adotar como base de cálculo a faturamento de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador, o que fez dentro da competência constitucional que lhe é cometida.”

Ademais, esta postura adotada agora pelo Fisco, no Parecer nº 437/98 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, contraria frontalmente seu entendimento anterior, esposado no Parecer Normativo CST nº 44/80, quando então concluiu da não incidência de correção monetária. E essa nova interpretação do Fisco não pode ser aplicada retroativamente, *ex vi* da Lei nº 9.784/99, art. 2º, XIII, remetendo-nos aos princípios da moralidade, da publicidade e da segurança jurídica.

Não é outra tese a amparada pela Primeira Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes, como se denota da esclarecedora ementa a seguir transcrita, de lavra do culto Conselheiro Jorge Freire, ao relatar o Recurso nº 110.966, Processo nº 10980.011859/97-07, pontificando:

“PIS – A base de cálculo do PIS corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador (Precedentes do STJ – Respeciais 240.938/RS e 255.520/RS – e CSRF – Acórdão CSRF/02-0.871, de 05/06/2000). Recurso voluntário provido.”

Importantíssimo frisar que a Primeira Seção do Egrégio Superior Tribunal de Justiça pacificou a matéria, ao julgar, em 29/05/2001, o REsp nº 144.708, relatora a ilustre Ministra Eliana Calmon, quando decidiram os eminentes Ministros haver sido alterada a base econômica para o cálculo do PIS somente pela Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, eis que o diploma em referência disse textualmente que o PIS seria apurado mensalmente, com base no faturamento do mês. Entendeu o Eg. STJ, assim, que, da data de sua criação até ao advento da MP nº 1.212/95, a base de cálculo do PIS/Faturamento manteve a característica da semestralidade e que não cabe correção monetária sobre esta base de cálculo, nos recolhimentos com bases semestrais, antes do advento da referida Medida Provisória. A



Processo nº : 10825.000451/00-71
Recurso nº : 121.497
Acórdão nº : 201-76.593

ementa deste acórdão, de 29/05/2001, publicado no DJU de 08/10/2001, pacificou a matéria e clareou a questão:

“TRIBUTÁRIO – PIS – SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA.

1. O PIS semestral, estabelecido na LC 07/70, diferentemente do PIS REPIQUE – art. 3º, letra ‘a’ da mesma lei – tem como fato gerador o faturamento mensal.
2. Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo, entendendo-se como tal a base numérica sobre a qual incide a alíquota do tributo, o faturamento de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador – art. 6º, parágrafo único da LC 07/70.
3. A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.
4. Corrigir-se a base de cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei e à posição da jurisprudência.
Recurso especial improvido.” (grifamos)

Em seu voto a ilustre Ministra pontificou:

“Conseqüentemente, da data de sua criação até o advento da MP 1.212/95, a base de cálculo do PIS FATURAMENTO manteve a característica de semestralidade.”

Destarte, concluímos, pelos fundamentos expostos, que, durante o período em que a Lei Complementar nº 7/70 teve vigência, a base de cálculo da Contribuição ao PIS foi o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência da hipótese de incidência, em seu valor histórico não corrigido monetariamente.

DO PERÍODO DE OUTUBRO A DEZEMBRO DE 1995

Eis o ponto de discussão a que se cinge este processo.

É de se estabelecer até quando os recolhimentos foram regulados pela LC nº 7/70. Como já fundamentamos, vigeu até a MP nº 1.212/1995.

Porém, o Egrégio Supremo Tribunal Federal afastou a aplicação do dispositivo que intentou aplicar os ditames trazidos com a MP nº 1.212/1995 a partir de 01/10/1995, em sede de liminar na ADIn nº 1417-0, com relação à MP nº 1325, e decidiu, no mérito, declarar a inconstitucionalidade do art. 18 da Lei nº 9.715/1998, que converteu em lei a MP nº 1.212, após suas sucessivas reedições.

Assim, pela aplicação do princípio da anterioridade mitigada, os novos ditames trazidos com a MP nº 1.212/1995 passaram a ser aplicados após o período nonagesimal, vigendo a partir de fevereiro de 1996.

Por corolário, os valores recolhidos à luz dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, podem ser objeto de restituição/compensação, tendo em conta a Resolução nº 49, de 1995,



Processo nº : 10825.000451/00-71
Recurso nº : 121.497
Acórdão nº : 201-76.593

do Senado Federal, que lhes suspendeu a execução, fazendo vigorar, em todo o período compreendido no objeto deste pleito, a Lei Complementar nº 7/70, tendo por consequência a aplicação da sistemática de apuração do PIS estabelecida no seu art. 6º, parágrafo único.

Portanto, no período de outubro a dezembro de 1995, sendo exigível o PIS conforme os ditames da LC nº 7/70, há o direito à restituição dos valores recolhidos com base na MP nº 1.212/1995.

Contudo, observando a documentação trazida, concluímos não haver valores a serem restituídos.

DA RESTITUIÇÃO

Assim, entenderíamos procedente a pretensão da contribuinte de ter restituídos os valores recolhidos indevidamente ao PIS, tendo em conta os dispositivos acima referidos, que possibilitaram aos contribuintes pleitear a restituição desses valores.

Porém, em face da inexistência de valores a serem restituídos, por não existir índice inflacionário no período em questão, não merece provimento o apelo da contribuinte.

Pelo exposto, e por tudo mais que dos autos consta, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos da fundamentação.

É como voto.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2002.


GILBERTO CASSULI 