



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO N° : 10845.005548/94-76
RECURSO N° : 05.636
MATÉRIA : PIS/FATURAMENTO - EX: DE 1992 E 1993
RECORRENTE : CIA. SIDERÚRGICA PAULISTA - COSIPA
RECORRIDA : DRJ EM SANTOS(SP)
SESSÃO DE : 11 DE NOVEMBRO DE 1998
ACÓRDÃO N° : 101-92.398

PIS/FATURAMENTO - LANÇAMENTO - DECADÊNCIA - O
direito de a Fazenda Pública da União de retificar o lançamento de PIS/FATURAMENTO, com adoção de alíquota diferente do utilizado no lançamento inicial, decai em cinco anos contados da data em que poderia ter promovido o lançamento.

PIS/FATURAMENTO - LANÇAMENTO - FATO GERADOR -
O fato gerador da Contribuição PIS/FATURAMENTO está definida no artigo 6º, § único da Lei Complementar nº 07/70 como o valor do faturamento do mês(critério material) acrescido do decurso do prazo de seis meses(critério temporal) e esta definição de fato gerador da obrigação tributária principal não foi alterada pelo artigo 1º da Lei nº 7.691/88, artigo 2º da Lei nº 8.218/91 e artigo 52 da 8.383/91. Estas leis dizem respeito apenas a fato gerador, tal como definido quando de sua criação e não alteram a definição da base de cálculo.

Deferimento dos embargos de declaração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
CIA. SIDERÚRGICA PAULISTA - COSIPA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **DECLARAR** a decadência do direito de a Fazenda Nacional revisar o lançamento correspondente ao período anterior ao mês de junho de 1992 e deferir os embargos de declaração para re-ratificar o Acórdão nº 101-88.961, de 18 de outubro de 1995 para esclarecer que base de cálculo do PIS/FATURAMENTO é a definida no artigo 6º, § único da Lei Complementar nº 07/70, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

PROCESSO Nº : 10845.005548/94-76
ACÓRDÃO Nº : 101-92.398



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRÉSIDENTE



KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 NOV 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

PROCESSO Nº : 10845.005548/94-76
ACÓRDÃO Nº : 101-92.398
RECURSO Nº : 05.636
RECORRENTE : CIA. SIDERÚRGICA PAULISTA - COSIPA

RELATÓRIO

No Acórdão nº 101-88.961, de 18 de outubro de 1995, o recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo foi provido parcialmente para excluir os efeitos do Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88.

A Delegacia da Receita Federal em Santos(SP) retificou os cálculos da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/FATURAMENTO e exigiu o pagamento do seguinte crédito tributário:

NATUREZA DA EXIGÊNCIA	EM UFIR
CONTRIBUIÇÃO PIS/FATURAMENTO	2.832.147,05
JUROS DE MORA	495.022,86
MULTA PROPORCIONAL	2.832.147,05
TOTAL	6.159.316,96

Na retificação de lançamento, foi aplicada a alíquota de 0,75% sobre a mesma base de cálculo adotada no Auto de Infração e daí o aumento do valor do crédito tributário exigido de 5.931.877,44 UFIR para 6.159.316,96 UFIR.

A exigência retificada foi cientificada ao sujeito passivo no dia 16 de maio de 1997, conforme AR – Aviso de Recepção anexado, as fls. 96, mas anexou aos autos o pedido de fls. 97 e 98, anexando a planilha de cálculo e ponderando que tem direito a exclusão do valor do ICMS da base de cálculo de PIS/FATURAMENTO e que a base de cálculo deveria ser a de seis meses anteriores ao do vencimento da contribuição e, ainda, pleiteando a redução da multa de ofício de 100% para 75%.

Este pedido foi indeferido e os autos foram remetidos para Procuradoria da Fazenda Nacional para a cobrança executiva mas em virtude de liminar em Mandado de Segurança e posterior concessão da segurança que assegurou a impetrante o seu direito

PROCESSO Nº : 10845.005548/94-76

ACÓRDÃO Nº : 101-92.398

de ver processado o recurso interposto nos presentes autos, para viabilizar o seu conhecimento e julgamento pela 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Assim, o processo administrativo fiscal retorna esta 1ª Câmara, por determinação judicial e para examinar o aspecto relacionado com fato gerador da contribuição PIS/FATURAMENTO (seis meses antes ou no mês anterior ao do vencimento) e, também, para que seja apreciada a dúvida suscitada pela recorrente quanto a inclusão do valor do ICMS na base de cálculo da contribuição.

É o relatório,



PROCESSO Nº : 10845.005548/94-76

ACÓRDÃO Nº : 101-92.398

VOTO

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

Em cumprimento a decisão judicial em Mandado de Segurança nº 97.0206849-5 pela 1ª Vara da Justiça Federal de Santos, examina-se o pleito do sujeito passivo com fundamento no artigo 27 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes aprovado pela Portaria MF nº 55, 16 de março de 1988 (DOU de 17./03/98).

A retificação de lançamento foi cientificada ao sujeito passivo em 16 de maio de 1997, conforme AR – Aviso de Recepção, anexado a fl. 96.

Consoante o disposto no § único do artigo 149, do Código Tributário Nacional a retificação de lançamento só pode ser providenciado antes do decurso do prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador e no caso dos autos, a retificação só poderia atingir os fatos geradores ocorridos anteriormente ao mês de junho de 1992, ou seja, para os fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a maio de 1992 está decadente o direito de a Fazenda Pública da União de retificar o lançamento.

Quanto a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/FATURAMENTO o entendimento está pacificado no Poder Judiciário com a Súmula nº 68, do Superior Tribunal de Justiça com a seguinte redação:

“A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS.”

Relativamente a dúvida suscitada quanto ao fato gerador do PIS/FATURAMENTO: seis meses ou mês anterior ao do vencimento, a matéria comportou dúvidas durante muito tempo, com diversas decisões conflitantes, inclusive no âmbito do Poder Judiciário e, também, nesta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Com a decisão do Supremo Tribunal Federal que julgou inconstitucional os Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88 e Resolução nº 49/95 do Senado Federal que suspendeu a execução dos referidos decretos-lei, o Poder Executivo expediu a Medida

PROCESSO Nº : 10845.005548/94-76

ACÓRDÃO Nº : 101-92.398

Provisória nº 1.175/95 que vem sendo reeditado sucessivamente, todos os meses, onde em seu artigo 17 ficou estabelecido que:

“Art. 17 - Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:

...

VIII - à parcela da contribuição para o Programa de Integração Social exigida na forma do Decreto-lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e do Decreto-lei nº 2.449, de 21 de julho de 1988, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e alterações posteriores.”

A Medida Provisória nº 1.175/95 e reedições posteriores cancelou os lançamentos efetivados com base nos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88 que excederem o valor devido com base na Lei Complementar nº 7/70 e alterações posteriores.

Entre as alterações posteriores, exclui-se a introduzida pelos dois decretos-lei que dispensou o recolhimento de PIS/PASEP devidos nos meses de abril, maio e junho de 1988, como decorrência do encurtamento do prazo de seis meses para três meses (art. 11 do Decreto-lei nº 2.449/88).

O fundamento da decretação da inconstitucionalidade dos dois decretos-lei pelo Supremo Tribunal Federal foi de que a alteração na Lei Complementar nº 7/70 não poderia ter sido introduzida por decreto-lei conforme explicitada na ementa:

“CONSTITUCIONAL. ART. 55-II DA CARTA ANTERIOR. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. DECRETOS-LEIS 2.445 E 2.449, DE 1988. INCONSTITUCIONALIDADE.

I - Contribuição para o PIS: sua estraneidade ao domínio dos tributos e mesmo àquele, mais largo, das finanças públicas. Entendimento, pelo Supremo Tribunal Federal, da EC nº 8/77 (RTJ 120/1190).

II - Trato por meio de decreto-lei: impossibilidade ante a reserva qualificada das matérias que autorizavam a utilização desse instrumento normativo (art. 55 da Constituição de 1969).

PROCESSO Nº : 10845.005548/94-76
ACÓRDÃO Nº : 101-92.398

Inconstitucionalidade dos Decretos-lei 2.445 e 2.449, de 1988, que pretenderam alterar a sistemática da contribuição para o PIS.”

Entretanto, além dos decretos-lei considerados inconstitucionais, outras alterações foram introduzida por lei ordinária e este aspecto foi examinado pela Douta Procuradoria da Fazenda Nacional na Nota PGFN/PGA nº 074/98 e entre outras considerações destacam-se as seguinte assertivas:

“O PIS foi criado pela Lei Complementar nº 7, de 1970. Por isso, argumenta-se, não poderia o decreto-lei dispor a respeito, alterando normas de lei complementar. O argumento, entretanto, não tem procedência. É que, com o advento da Emenda Constitucional nº 8, de 1977, a matéria passou a ser objeto de lei ordinária, tendo em vista o art. 43, inciso X. É que a EC nº 8/77 acrescentou ao art. 43 o inciso X, que cuidou expressamente da matéria, não exigindo, para a criação ou alteração da contribuição objeto do debate, lei complementar (in Revista Trimestral de Jurisprudência - 150, pág. 898).”

A primeira alteração, por lei ordinária, foi efetivada com a Lei nº 7.691, de 15/12/89(Medida Provisória nº 24, de 07 de dezembro de 1988, com a seguinte dicção:

“Art. 1º - Em relação aos fatos geradores que vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1989, far-se-á a conversão em quantidade de Obrigações do Tesouro Nacional - OTN, do valor:

...

III - das contribuições para o Fundo de Investimento Social - Finsocial, para o Programa de Integração Social - PIS e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - Pasep, no 3º (terceiro) dia do mês subseqüente ao do fato gerador.

Art. 3º - Ficará sujeita exclusivamente à correção monetária, na forma do artigo 1º, o recolhimento que vier a ser efetuado nos seguintes prazos:

...

II - contribuição para:

...

b) o PIS e o Pasep - até o dia 10 (dez) do 3º (terceiro) mês subseqüente ao da ocorrência do fato gerador, exceção feita às modalidades especiais ...”

PROCESSO Nº : 10845.005548/94-76

ACÓRDÃO Nº : 101-92.398

Posteriormente, a Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, explicitou de forma clara quanto ao momento da ocorrência do fato gerador e prazo de vencimento quando prescreveu:

“Art. 2º - Em relação aos fatos geradores que vierem a ocorrer a partir do primeiro dia do mês de agosto de 1991, os pagamentos dos tributos e contribuições relacionados a seguir deverão ser efetuados nos seguintes prazos:

...

IV - Contribuição para o FINSOCIAL, o PIS/PASEP e sobre o Açúcar e o Alcool:

a) até o quinto dia útil do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores, ressalvado o disposto na alínea seguinte.

b) até o quinto dia útil do segundo mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores, em relação à parcela de atualização da receita pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor (INPC) e respectivos juros.”

Além disso, a Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, ratifica o mesmo comando, explicitando que:

“Art. 52 - Em relação aos fatos geradores, que vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1992, os pagamentos dos tributos e contribuições relacionados a seguir deverão ser efetuados nos seguintes prazos:

...

IV - contribuição para o Finsocial, o PIS/Pasep e sobre o açúcar e o álcool até o dia 20 do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador.”

A Lei nº 7.791/88 tentou alterar a Lei Complementar nº 7/70, no que tange ao prazo inicialmente estabelecido de seis meses ou a base de cálculo correspondente ao faturamento de seis meses anteriores a data do vencimento e as Leis nº 8.218/91 e 8.383/93, reiteram e confirmam o comando explicitado.

Em Parecer PGFN/CAT nº 437/98, de 30/03/98, aprovado pelo Ministro da Fazenda, não deixa margem a dúvida quando explicitou que:

“V - CONCLUSÕES

46. Por todo o exposto, podemos concluir que:

PROCESSO Nº : 10845.005548/94-76

ACÓRDÃO Nº : 101-92.398

I - a Lei nº 7.691/88 revogou o parágrafo único do art. 6º da LC 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 seguridade social que é, prevista na própria Constituição, não se enquadra na exigência do § 4º do art. 195 da CF, e, assim, dispensa lei complementar para sua regulamentação;

III - na execução dos cálculos para atualização dos valores dos depósitos efetuados para suspensão da exigibilidade, deve-se observar a legislação vigente na data do respectivo depósito;

IV - A Resolução nº 49/95 do Senado Federal suspendeu integralmente a execução dos Decretos-lei nº 2.445 e 2.449, de 1988, portanto, alcançou tanto o PIS quanto o Pasep;

V - o Decreto nº 2.346, de 1997, impôs, com força vinculante para a Administração Pública federal, o efeito 'ex-tunc' ao ato do Senado Federal que suspenda a execução da lei ou ato normativo declarado inconstitucional pelo STF (§ 2º do art. 1º c/c o § 1º do mesmo artigo);

VI - em decorrência de todo o exposto, impõe-se tornar sem efeito o Parecer PGFN/Nº 1.185/95."

Entretanto, tenho dúvida se o entendimento acima seria a melhor interpretação quanto a matéria em litígio, diante de algumas decisões desta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Justiça Federal.

De fato, as leis citadas que pretenderam alterar o parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70 dizem respeito a fato gerador e prazo de recolhimento e aspectos da legislação tributária poderiam ter sido alteradas por lei ordinária.

Entretanto, nenhuma das leis alteraram a definição da base de cálculo e nem do fato gerador visto que disse apenas que para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1989 caberia a conversão em OTN da base de cálculo no período compreendido entre o momento da ocorrência do fato gerador até a data do vencimento.

PROCESSO Nº : 10845.005548/94-76

ACÓRDÃO Nº : 101-92.398

De fato, a Lei Complementar nº 07/70, não definiu com precisão o fato gerador da Contribuição para o Programa de Integração Social porquanto, aparentemente, só explicitou a sua base de cálculo, nos seguintes termos:

“Art. 3º - O Fundo de Participação será constituído por duas parcelas:

...

b - a segunda, com recursos próprios da empresa, calculados com base no faturamento, como segue:

1 - no exercício de 1971, 0,15%;

2 - no exercício de 1972, -,25%;

3 - no exercício de 1973, 0,40%;

4 - no exercício de 1974 e subseqüentes, 0,50%.

Art. 6º - A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea b do artigo 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971.

Parágrafo único - A Contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e, assim sucessivamente.”

Para que a interpretação sugerida pela Douta Procuradoria da Fazenda Nacional tenha coerência, o fato gerador teria ocorrido no mês de janeiro, no caso da Lei Complementar nº 07/70 e neste caso a obrigação tributária teria surgido naquele mês e conseqüentemente ao seis meses contados até julho, seria simples prazo de recolhimento.

Este entendimento cria uma situação absurda qual seja a de que se a empresa teve faturamento no mês de janeiro e encerrou suas atividades e deu baixa de sua inscrição na Junta Comercial e no CGC, no mês de junho do mesmo ano, ou seja, antes do mês de julho, estaria obrigada ao recolhimento da contribuição para o PIS, de julho a dezembro, mesmo que já estivesse extinta.

A outra alternativa seria a de que o fato gerador teria ocorrido em janeiro mas que o nascimento da obrigação principal estaria suspensa até o mês de julho, quando seria devida a Contribuição. Este entendimento não encontra respaldo no Código Tributário Nacional.

PROCESSO Nº : 10845.005548/94-76

ACÓRDÃO Nº : 101-92.398

Nestas condições, não é admissível que o fato gerador tenha ocorrido no mês de janeiro porque não coaduna com a definição da obrigação tributária.

A outra interpretação é a de que o faturamento do mês de janeiro é simples base de cálculo e que o fato gerador teria ocorrido seis meses depois no momento em que surge a obrigação de recolher a Contribuição para o Fundo de Integração Social, ou seja, no mês de julho do mesmo ano do faturamento de janeiro.

Nesta Primeira Câmara já existem pelo menos três Acórdãos adotando esta segunda interpretação, cujas ementas são as seguintes:

“PIS/FATURAMENTO - Na forma do disposto na Lei Complementar nº 07, de 07/09/70, e Lei Complementar nº 17, de 12/12/73, a contribuição para o PIS/Faturamento, tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o Faturamento de seis meses atrás. Alterações introduzidas pelos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88, não acolhidas pela Suprema Corte (Ac. 101-86.346, de 13/06/95 e 101-89.766, de 16/05/96).”

“CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS. FATO GERADOR. MOMENTO DA SUA OCORRÊNCIA. O fato gerador da Contribuição para o PIS, nos termos do artigo 3º, “b”, e parágrafo único do artigo 6º, da Lei Complementar nº 07, de 1970, tem como pressuposto de fato o exercício da atividade empresarial, e sua base de cálculo e o faturamento verificado no 6º mês anterior ao da incidência. Recurso conhecido e provido. (Ac. 101-91.131, de 11/06/97).”

No Poder Judiciário, existem precedentes que confirmam o entendimento firmado neste Primeiro Conselho de Contribuintes e entre outros julgados pode mencionar a decisão de 1ª Turma do Tribunal Regional Federal de Porto Alegre, no Agravo de Instrumento nº 96.04.62019-3-RS, relatado pelo Juiz Federal Gilson Dipp, com a seguinte ementa:

“TRIBUTÁRIO. PIS. MÊS DE FATURAMENTO. CONVERSÃO EM RENDA. LC Nº 07/70, ART. 6º.

O fato gerador da contribuição é o faturamento; a base de cálculo, o faturamento do sexto mês anterior.”

PROCESSO Nº : 10845.005548/94-76

ACÓRDÃO Nº : 101-92.398

Os Acórdãos desta Câmara e as decisões judiciais entenderam que o fato gerador é o faturamento ou pressuposto de fato o exercício da atividade empresarial, ou seja, a de que se houver faturamento ou atividade empresarial no mês de julho, tomar-se-ia o faturamento do mês de janeiro como base de cálculo e aplicar-se-ia a alíquota correspondente sobre esta base de cálculo.

Se o fato gerador é o faturamento, seria necessária a existência de faturamento no mês de julho para que possa servir-se de faturamento do mês de janeiro como base de cálculo e portanto estaria criada um impasse de forma que a melhor interpretação seria a da existência de atividade empresarial no mês de julho.

Entretanto, a conclusão a que se chegou esta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes e a 1ª Turma do Tribunal Regional Federal de Porto Alegre no Agravo de Instrumento nº 96.04.62019-3-RS é a que mais se aproxima do que foi disciplinado na Lei Complementar nº 07/70.

Consoante a doutrina predominante, a base de cálculo constitui elemento integrante do fato gerador, como lecionava o professor Fábio Fanucchi, no seu livro "Curso de Direito Tributário - 4ª edição - Vol. I, pág. 232, nos seguintes termos:

"O fato gerador (descrição legal) tem como seus elementos integrantes:

***Núcleo** - que é o elemento objetivo ou material. Representa a descrição dos acontecimentos que acabarão por determinar o nascimento da obrigação tributária.*

***Sujeitos** - que são o elemento subjetivo ou pessoa. Representa a enunciação dos sujeitos da relação que se formará quando concretizado o fator integrante do núcleo.*

***Temporal** - que é o elemento que marca o instante em que surge a obrigação. Para a tributação dos lucros das pessoas jurídicas, segundo nossa legislação, não é bastante que eles simplesmente se verifiquem mas, ainda, é preciso que eles se verifiquem ao fim de um certo lapso de tempo, denominado ano ou período de base. Só depois de decorrido esse tempo marcado pela lei como integrante do fato gerador, é que aparecerá a obrigação tributária. Antes não, embora haja possibilidade de verificá-la existente antes do tempo marcado pela lei!*

Espacial - que é o elemento que marca o local onde se verifica o pressuposto legal determinante da obrigação fiscal.

Valorativo - que se constitui a expressão econômica do fato gerador, enquanto os anteriores são expressões jurídicas desse fato. O elemento valorativo do fato gerador se subdivide em: base de cálculo e alíquota. A primeira representa a base numérica, o montante capaz de propiciar o cálculo do quantum tributário. A segunda representa esta quantum. “

O professor Paulo de Barros Carvalho em seu livro Curso de Direito Tributário - Editora Saraiva(9ª edição - 1977) expõe numa fórmula matemática simples a complexidade que envolve o conceito de **fato gerador**, aduzindo:

“Agora podemos dar um passo adiante, procurando formalizar a linguagem, o que se consegue pela substituição das palavras por símbolos que as representem. Feito, isso teremos a regra-matriz de incidência nuamente exposta no seu esquematismo formal e plenamente apta para retratar o fenômeno do impacto jurídico de todo e qualquer tributo.

$$\begin{array}{l}
 N_{jt} \leftarrow \left\{ \begin{array}{l}
 H_t = C_m(v+c) + C_e + C_t \\
 \begin{array}{cc}
 DS_n & DS_m \\
 & \leftrightarrow
 \end{array} \\
 Cs_t = C_p(S_a + S_p) + C_q(bc \times al)
 \end{array} \right.
 \end{array}$$

Explicação dos símbolos

- N_{jt} = norma jurídica tributária - regra-matriz de incidência
- H_t = hipótese tributária, antecedente, suposto normativo, proposição hipótese ou descritor
- C_m = critério material da hipótese - núcleo da descrição fática
- v = verbo - sempre pessoal e da predicação incompleta
- c = complemento do verbo
- C_e = critério espacial da hipótese - condicionante de lugar
- C_t = critério temporal da hipótese - condicionante de tempo
- Cs_t = consequência tributária, conseqüente, proposição conseqüente, prescritor normativo
- C_p = critério pessoal de conseqüente, onde estão os sujeitos da relação jurídica obrigacional
- S_a = sujeito ativo da obrigação tributária, credor, sujeito pretensor
- S_p = sujeito passivo da obrigação tributária, devedor
- C_q = critério quantitativo da obrigação tributária - indicador da fórmula de determinação do objeto da prestação

PROCESSO Nº : 10845.005548/94-76

ACÓRDÃO Nº : 101-92.398

b_c = base de cálculo - grandeza mensuradora de aspectos da materialidade do fato jurídico tributário

a₁ = alíquota - fator que se conjuga à base de cálculo para a determinação do valor da dívida pecuniária

DS_n = dever-ser neutro - conetivo deôntico interproposicional. É representado por um vetor → e significa que, ocorrida a hipótese, dever-ser a conseqüência

DS_m = dever-ser modalizado - operador deôntico intraproposicional. É representado por dois vetores sobrepostos, com a mesma direção, porém em sentidos contrários. Significa a obrigação do sujeito devedor de cumprir a prestação e, ao mesmo tempo, o direito subjetivo de que é titular o sujeito pretensor ↔."

Verifica-se, pois, que a base de cálculo constitui parte integrante do conceito do fato gerador mas a definição de base de cálculo é tão importante no Direito Tributário a ponto de o Código Tributário Nacional, em seu artigo 97, quando disse que somente a lei pode estabelecer a fixação da base de cálculo registrou o fato em inciso distinto da definição do fato gerador.

Se a definição de fato gerador como a fixação de sua base de cálculo deve estar estabelecida em lei, o único entendimento aceitável é a de a definição do fato gerador e da base de cálculo está inserta no artigo 6º, parágrafo único da Lei Complementar nº 07/70 e não poderia ser de outra forma vez que a existência da Contribuição para o FUNDO PIS/PASEP foi validade pelo artigo 239 da Constituição Federal de 1988.

Se a base de cálculo é o valor do faturamento de seis meses atrás, o fato gerador não pode ser o valor do faturamento no mês do pagamento mas sim o valor do faturamento mais o transcurso do prazo de seis meses, ou seja, incluído o aspecto temporal a que se refere o Fábio Fanucchi.

Assim, o fato gerador do PIS/FATURAMENTO, como ensina Paulo de Barros Carvalho, seria ter o faturamento (critério material) no sexto mês anterior (critério temporal), ou seja, para caracterizar o fato gerador não basta apenas o faturamento mas deve ser agregado a este faturamento o critério temporal que é o de prazo de seis meses. Somente com o decurso do prazo de seis meses é que surge a obrigação tributária principal e, assim, no exemplo acima sugerido, na hipótese de a empresa encerrar suas atividades no mês de junho, não ocorreu o fato gerador porque não houve o transcurso de seis meses do faturamento.

PROCESSO Nº : 10845.005548/94-76

ACÓRDÃO Nº : 101-92.398

Simplificando, ter-se-ia:

BASE DE CÁLCULO - valor do faturamento de seis meses atrás; e,

FATO GERADOR - existência de valor do faturamento mais o transcurso de seis meses.

Estes dados completam o esquema formulado pelo professor Paulo de Barros Carvalho e exposto acima, faltando definir apenas o critério espacial que, evidentemente, seria o território nacional.

Fixado este entendimento, fica claro que as leis que pretenderam alterar o artigo 6º e seu § único da Lei Complementar nº 07/70, não logrou o seu intento porque não teve o cuidado de alterar a definição de base de cálculo e, por via de consequência, não o conceito de fato gerador permaneceu intocado porquanto foi dito apenas que:

“Em relação as fatos geradores que vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1989, far-se-á a conversão em quantidade de Obrigações do Tesouro Nacional - OTN, do valor ...(art. 1º, Lei nº 7.691/88)”

“Em relação aos fatos geradores que vierem a ocorrer a partir do primeiro dia do mês de agosto de 1991, os pagamentos dos tributos e contribuições relacionados a seguir deverão ser efetuados nos seguintes prazos ... (art. 2º, da Lei nº 8.218/91)”

“Em relação aos fatos geradores, que vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1992, os pagamentos dos tributos e contribuições relacionados a seguir deverão ser efetuados nos seguintes prazos ... (art. 52 da Lei nº 8.383/92).”

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional tem razão quando disse que uma lei poderia alterar a definição de fato gerador e da base de cálculo, ainda que, inicialmente, a Contribuição PIS/FATURAMENTO tenha sido criada por Lei Complementar.

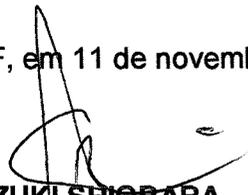
Repita-se, as definições do fato gerador e da base de cálculo da Contribuição PIS/FATURAMENTO poderia ter sido alterada por lei mas as leis expedidas (art. 1º da Lei nº 7.691/88, art. 2º da 8.218/91 e art. 52 da Lei nº 8.383/92) não chegaram a alterar as definições dos dois institutos, embora a intenção fosse de alterá-las.

PROCESSO Nº : 10845.005548/94-76
ACÓRDÃO Nº : 101-92.398

Diante deste quadro e mantendo fidelidade aos comandos das leis que regem a matéria, não tenho outra alternativa senão acompanhar a jurisprudência já sedimentada nesta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes e, também, as decisões reiteradas emanadas do Poder Judiciário.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de declarar a decadência do direito de a Fazenda Pública da União de revisar o lançamento correspondente aos fatos geradores ocorridos antes do mês de junho de 1988 e, no mérito, re-ratificar o Acórdão nº 101-88.961, de 18 de outubro de 1995 para deferir os embargos de declaração interpostos na forma do artigo 27 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes aprovado pela Portaria nº 55, de 16 de março de 1998, para esclarecer que a base de cálculo da Contribuição PIS/FATURAMENTO é a definida no artigo 6º, § único da Lei Complementar nº 07/70.

Sala das Sessões - DF, em 11 de novembro de 1998


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

PROCESSO Nº : 10845.005548/94-76
ACÓRDÃO Nº : 101-92.398

INTIMAÇÃO

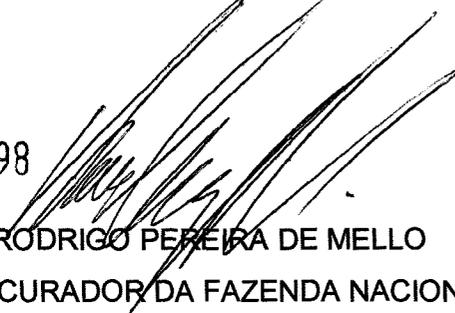
Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 16 NOV 1998


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em :

17 NOV 1998


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL