



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 31 / 08 / 2004
EAM
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10875.000621/99-99
Recurso nº : 123.486
Acórdão nº : 203-09.292

Recorrente : **TOYOBO DO BRASIL LTDA. (Atual denominação de Brasiliana
Produtos Têxteis Ltda.)**
Recorrida : **DRJ em Campinas - SP**

NORMAS PROCESSUAIS – DECADÊNCIA - A Lei nº 8.212/91 estabeleceu o prazo de dez anos para a decadência do PIS. Além disso, o STJ pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN somente se inicia após transcorrido o prazo previsto no artigo 150 do mesmo diploma legal.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE - Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. **Preliminares rejeitadas.**

PIS - LC Nº 7/70 – SEMESTRALIDADE DE OFÍCIO - 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 1.212/95, quando, a partir dos efeitos desta (fev/96), a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior.

ALÍQUOTA APLICÁVEL - Na apuração da contribuição para o PIS, a alíquota aplicável aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 1º/03/1996 é de 0,75% (setenta e cinco centésimos por cento).

COMPENSAÇÃO – PIS/FATURAMENTO - RECEITAS FINANCEIRAS - No cálculo das contribuições ao PIS/PASEP, sob a égide da Lei Complementar nº 7/70, não se incluíam as receitas financeiras, razão pela qual devem ser compensadas as parcelas pagas no período lançado.

FALTA DE RECOLHIMENTO - A falta do regular recolhimento da contribuição nos termos da legislação vigente autoriza o lançamento de ofício para exigir o crédito tributário devido, com os seus consectários legais, juros e multa de ofício.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
TOYOBO DO BRASIL LTDA. (Atual denominação de Brasiliana Produtos Têxteis Ltda.)

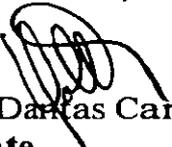
1



Processo nº : 10875.000621/99-99
Recurso nº : 123.486
Acórdão nº : 203-09.292

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de decadência.** Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López (Relatora), Mauro Wasilewski, César Piantavigna e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva. Designado o Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes; **II) por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida; e III) no mérito, em dar provimento em parte ao recurso: a) por maioria de votos, quanto a semestralidade de ofício.** Vencidos os Conselheiros Valmar Fonsêca de Menezes, Luciana Pato Peçanha Martins e Otacílio Dantas Cartaxo; e **b) por unanimidade de votos, para prover a compensação da contribuição que incide sobre receitas financeiras relativamente ao período lançado e à alíquota aplicada de 0,75%.**

Sala das Sessões, em 05 de novembro de 2003


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participou, ainda, do presente julgamento a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.
Imp/cf/ovrs



Processo n° : 10875.000621/99-99
Recurso n° : 123.486
Acórdão n° : 203-09.292

Recorrente : TOYOBO DO BRASIL LTDA. (Atual denominação de **Brasiliana Produtos Têxteis Ltda.**)

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS no período de 01/03/1989 a 30/11/1995.

Consta do relatório elaborado pela autoridade de primeira instância o que a seguir transcrevo:

“2. No Termo de Constatação de Irregularidades (fl. 31), o autuante faz as seguintes considerações:

2.1 – No exercício das funções de Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional, em ação fiscal junto à empresa em epígrafe, em função de diligência determinada para informar o processo n° 10875.115076/97-16, constatei que durante os anos de 1989 a 1995, a mesma excluiu da base de cálculo do PIS-Faturamento o valor referente ao ICMS, conforme planilha de fls. 06/10, fornecidas pelo próprio contribuinte;

2.2 – Dado que tal procedimento não encontra respaldo na legislação que rege a matéria, e no sentido de se resguardar os interesses do Tesouro Nacional, é de se promover o competente lançamento de ofício, cobrando-se a diferença referente à parcela do ICMS excluída indevidamente;

2.3 – Observe-se, no entanto, que a empresa entrou com ação judicial procurando amparar-se para executar a citada exclusão, não logrando êxito, porém, conforme sentença judicial de fls. 14/18.

3. Inconformada com o lançamento, a interessada interpôs impugnação em 23/04/1999 (fls. 78/91), onde alega, em síntese e fundamentalmente, que:

3.1 - ocorreu a decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário, em face do disposto no art. 173 do CTN, visto que o lançamento somente poderia ser efetuado de créditos vencidos a partir de 01 de janeiro de 1994;

3.2 - no levantamento efetuado pelo fisco, verifica-se que foi utilizada a alíquota de 0,75%, quando, na realidade, esta alíquota não vigorava no período de 1990 a 1995 e sim a de 0,65%;

3.3 - não pode ser penalizada com a multa de 75% e sim com a multa de 20%, nos termos do § 2º, do art. 61 da Lei n° 9.430/96.”



Processo nº : 10875.000621/99-99
Recurso nº : 123.486
Acórdão nº : 203-09.292

Alega ainda a recorrente que:

- no item VI (fl. 89) “Da compensação”, procedeu ao recolhimento do PIS sobre receitas financeiras, que era exigido pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 e não foram compensados, devendo ser nulo o auto de infração; e
- superada a nulidade, seja o processo convertido em diligência, a fim de apurar o crédito fiscal da impugnante e permitir o exercício de seu amplo direito de defesa.

Por meio do Acórdão de nº 2.614, de 29 de outubro de 2002, os julgadores da 5ª Turma da DRJ em Campinas - SP, por unanimidade de votos, julgaram procedente o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/03/1989 a 30/11/1995

Ementa: DECADÊNCIA. O prazo decadencial do PIS é de dez anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o crédito poderia ter sido constituído.

LEI COMPLEMENTAR Nº. 7/70. ALÍQUOTA. Com a Resolução nº. 49, de 09/10/1995, do Senado Federal, no período abrangido pelos Decretos-Leis 2.445, de 1988, e 2.449, de 1988, o PIS deve ser recolhido segundo a LC nº 7, de 1970, e demais alterações da legislação superveniente.

Lançamento Procedente”.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a interessada apresenta recurso, onde, em apertada síntese, invoca a figura da decadência no período de 1989 a 1993; insurge-se contra a aplicação da alíquota de 0,75% ao invés de 0,65%; alega que (sic) “A ilustre Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas – SP, ao julgar o presente processo administrativo nada dispôs acerca da compensação arguída, o que demonstra que efetivamente a mesma deveria ter sido observada pelo Sr. Agente Fiscal ao lavrar o auto de infração.”; e que (sic) “O Sr. Agente fiscal quando da autuação, deixou de observar que no período de 01/89 a 01/94, a Recorrente procedeu ao recolhimento do PIS sobre as receitas financeiras que era exigido pelos Decretos-leis nºs 2445/88 e 2449/88 que posteriormente veio a ser declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.”

Às fls. 180/181, petição dirigida ao Sr. Presidente do Segundo Conselho de Contribuintes requerendo desistência parcial do recurso interposto (sic) “tendo em vista que a Recorrente submeteu-se aos benefícios do Parcelamento Especial previsto na Lei nº 10.684, de 30/05/2003. Esclarece a Recorrente que se trata de desistência parcial, uma vez que está procedendo a inclusão no Parcelamento Especial os valores objeto do processo administrativo referente às competências 08/93 a 11/95. Com relação ao período anterior a 08/93 deverá ter o seu normal prosseguimento, com o devido julgamento da questão por esse Egrégio Conselho de Contribuintes.”



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10875.000621/99-99
Recurso nº : 123.486
Acórdão nº : 203-09.292

Consta dos autos sentença obtida nos autos de mandado de segurança nº 2003.61.09.001634-0 permitindo a subida dos autos independentemente de arrolamento de bens e direitos.

É o relatório.



Processo nº : 10875.000621/99-99
Recurso nº : 123.486
Acórdão nº : 203-09.292

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ
VENCIDA QUANTO A DECADÊNCIA

O Recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal, merecendo ser conhecido.

Conforme relatado, às fls. 180/181, petição dirigida ao Sr. Presidente do Segundo Conselho de Contribuintes requerendo desistência parcial do recurso interposto (*sic*) “*tendo em vista que a Recorrente submeteu-se aos benefícios do Parcelamento Especial previsto na Lei nº 10.684, de 30/05/2003. Esclarece a Recorrente que se trata de desistência parcial, uma vez que está procedendo a inclusão no Parcelamento Especial os valores objeto do processo administrativo referente às competências 08/93 a 11/95. Com relação ao período anterior a 08/93 deverá ter o seu normal prosseguimento, com o devido julgamento da questão por esse Egrégio Conselho de Contribuintes.*”

Portanto, tendo em vista a desistência parcial, deixo de me manifestar sobre o período objeto da desistência, ou seja, posterior a 08/93, sob a declaração de ter-se submetido aos benefícios do Parcelamento Especial previsto na Lei nº 10.684, de 30/05/2003.

Com relação ao período anterior a 08/1993, objeto de análise, é que passo às considerações seguintes, respectivamente às seguintes matérias: da nulidade da decisão de primeira instância, sob o fundamento de falta de apreciação de matéria alegada pela contribuinte; da extinção parcial do crédito tributário; da utilização da alíquota de 0,75% ao invés de 0,65%; e da aplicação da multa de 75%.

Do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário

A ciência do auto de infração se verificou em 25/03/99, exigindo-lhe a Contribuição para o PIS, no período de apuração de 03/1989 a 08/1993. Entendo estar extinto o crédito tributário, no período anterior a 02/1994.

Esta Câmara, no passado, por meio do Acórdão nº 203-08.265 (Sessão de 19/06/2002), já se posicionou no sentido de que as contribuições sociais, dentre elas a referente à COFINS e ao PIS (matéria do acórdão citado), devem seguir as regras inerentes aos tributos, e neste caso, do CTN. A ementa desse Acórdão possui a seguinte redação:

“**Ementa: NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA.** As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. Em face do disposto nos arts. 146, III, “b”, e 149, da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição Federal, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a



Processo nº : 10875.000621/99-99
Recurso nº : 123.486
Acórdão nº : 203-09.292

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. Preliminar acolhida. PIS. (...)”.

Também a Câmara de Recursos Fiscais tem se posicionado no sentido de que em matéria de contribuições sociais devem ser aplicadas as normas do Código Tributário Nacional. Para tanto, adoto as razões de decidir constantes do Acórdão CSRF/02-0.949, julgado procedente ao contribuinte, por maioria de votos, em out/00, na qual fui relatora. As conclusões aqui expostas são em parte reproduzidas naquele voto.

O centro de divergência reside na interpretação dos preceitos inseridos nos artigos 150, parágrafo 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e na Lei nº 8.212/91, em se saber, basicamente, qual o prazo de decadência para a COFINS, se é de 10 ou de 5 anos.

A interpretação é verdadeira obra de construção jurídica, e, no dizer de MAXIMILIANO ¹: *"A atividade do exegeta é uma só, na essência, embora desdobrada em uma infinidade de formas diferentes. Entretanto, não prevalece quanto a ela nenhum preceito absoluto: pratica o hermenêuta uma verdadeira arte, guiada cientificamente, porém, jamais substituída pela própria ciência. Esta elabora as regras, traça as diretrizes, condiciona o esforço, metodiza as lucubrações, porém, não dispensa o coeficiente pessoal, o valor subjetivo; não reduz a um autômato o investigador esclarecido."*

A análise dos institutos da prescrição e da decadência, em matéria tributária, ganhou especial relevo com alguns julgados ocorridos no passado, provenientes do Superior Tribunal de Justiça, merecendo estudo mais aprofundado, na interpretação dos dispositivos aplicáveis, especialmente quanto aos tributos cujo lançamento se verifica por homologação.

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários à 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, 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

¹ Carlos Maximiliano, *Hermenêutica e Aplicação do Direito Forense*, RJ, 1996, p. 10-11



Processo nº : 10875.000621/99-99
Recurso nº : 123.486
Acórdão nº : 203-09.292

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.²

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, fazendo desaparecer o direito. O direito caduco é igual ao direito inexistente.³ 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.

Na decadência o prazo começa a correr no momento em que o direito nasce, enquanto na prescrição esse prazo inicia no momento em que o direito é violado, ameaçado ou desrespeitado, já que é nesse instante que nasce o direito à ação, contra a qual se opõe o instituto. A decadência supõe um direito que, embora nascido, não se tornou efetivo pela falta de exercício; a prescrição supõe um direito nascido e efetivo, mas que pereceu por falta de proteção pela ação, contra a violação sofrida.

Em primeiro lugar, há de se destacar a posição de alguns julgados do Superior Tribunal de Justiça. Dentre os juristas que analisaram alguns julgados do STJ⁴ que reconheceram, no passado,⁵ o prazo decadencial decenal, Alberto Xavier⁶ teceu importantes comentários, entendendo conterem equívocos conceituais e imprecisões terminológicas, eis que referem-se às condições em que o lançamento pode se tornar definitivo, quando o art. 150, parágrafo 4º, do CTN, refere-se à definitividade da extinção do crédito e não à definitividade do lançamento. Afirmo o respeitável doutrinador que o lançamento se considera definitivo "depois de expressamente homologado", sem ressaltar que se trata de manifesto erro técnico da lei, que refere a homologação ao "pagamento" e não ao "lançamento", que é privativo da autoridade administrativa (art. 142 do CTN). Reitera ainda que aludem as decisões à "faculdade de rever o lançamento" quando não está em causa qualquer revisão, pela razão singela de que não foi praticado anteriormente nenhum ato administrativo de lançamento suscetível de revisão.

Diz ainda o mencionado doutrinador Alberto Xavier, com relação às aquelas decisões: "*Destas diversas imprecisões resultou, como conclusão, a aplicação concorrente dos*

² Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).

³ Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p.15-16.

⁴ Dentre os quais cita-se o Acórdão da 1ª Turma- STJ - Resp. 58.918 -5/RJ.

⁵ atualmente, veja-se: RE nº 199.560 (98.98482-8), RE nº 172.997-SP (98/0031176-9), RE nº 169.246-SP (98 22674-5) e Embargos de Divergência em REsp nº 101.407-SP (98 88733-4).

⁶ Alberto Xavier em "A contagem dos prazos no lançamento por homologação" - Dialética nº 27, pag 7/13.



Processo nº : 10875.000621/99-99
Recurso nº : 123.486
Acórdão nº : 203-09.292

artigos 150, par. 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 - cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento "poderia ter sido praticado" - com o prazo do art. 150, parágrafo 4º - que define o prazo em que o lançamento "poderia ter sido praticado" como de cinco anos contados da data do fato gerador. Desta adição resulta que o dies a quo do prazo do art. 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do dies ad quem do prazo do art. 150, parágrafo 4º."

Para o doutrinador Alberto Xavier⁷, a solução encontrada na interpretação do STJ em algumas decisões proferidas, no passado, por aquela instância, envolvendo decadência "é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão, porque mais do que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arreigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica." As decisões proferidas pelo STJ são também juridicamente insustentável, pois as normas dos artigos 150, parágrafo 4º, e 173, I, todos do CTN, não são de aplicação cumulativa ou concorrente, mas reciprocamente excludentes, pela diversidade de pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, parágrafo 4º aplica-se exclusivamente aos tributos cujo lançamento ocorre por homologação (incumbindo ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa); o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

O art. 150, parágrafo 4º, pressupõe um pagamento prévio, e daí que ele estabeleça um prazo mais curto, tendo como *dies a quo* a data do pagamento, dado este que fornece, por si só, ao Fisco uma informação suficiente para que se permita exercer o controle. O art. 173, ao contrário, pressupõe não ter havido pagamento prévio - e daí que se alongue o prazo para o exercício do poder de controle, tendo como *dies a quo* não a data da ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.⁸

O disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN determina que se considera "*definitivamente extinto o crédito*" no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Nesse sentido, não há como acrescer a este prazo um novo prazo de decadência do direito de lançar quando o lançamento já não poderá ser efetuado em razão de já se encontrar definitivamente extinto o crédito. "*Verificada a morte do crédito no final do primeiro quinquênio, só por milagre poderia ocorrer a sua "ressurreição" no segundo.*"⁹

Oportunas também as lições do doutrinador Luciano Amaro,¹⁰ assim transcritas:

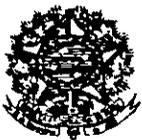
"A norma do artigo 173, I, manda contar o prazo decadencial a partir do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ora, o exercício em que o lançamento pode ser efetuado é o ano em que se inaugura, em que se instaura a possibilidade de o Fisco lançar, e não no ano em que termina essa possibilidade."

⁷ Idem citação anterior.

⁸ Paulo de Barros Carvalho, Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 1998, pag 313/314.

⁹ Fábio Fanucchi em "A decadência e a prescrição em Direito Tributário" - Ed. Resenha Tributária, SP - 1976, pag 15/16.

¹⁰ - Em Direito Tributário Brasileiro - Ed. Saraiva - 1997 - pag. 385.



Processo nº : 10875.000621/99-99
Recurso nº : 123.486
Acórdão nº : 203-09.292

Ainda, com muita propriedade, o respeitável doutrinador Paulo de Barros Carvalho ¹¹ assim se manifestou sobre a matéria:

"Vale repisar que o objeto da homologação é a realização fática do pagamento, afirmado em termos precários, e tanto é assim que se mostra carente de um juízo valorativo que possa legitimá-lo perante o sistema positivo. Mas, sucede que a segurança das relações jurídicas não se compadece com a incerteza de uma atuosidade por parte da Administração Fazendária que os administrados não possam prever. De fato, não se compreenderia que ficassem eles, ad infinitum, ao sabor das possibilidades da ação administrativa, assistindo, passivamente, à deterioração de seus interesses, pelo fluxo inexorável do tempo. Por isso, como garantia da firmeza e segurança das relações do direito, prescreve a legislação um prazo determinado para que o Poder público exerça as suas prerrogativas homologatórias, findo o qual os pagamentos antecipados serão tidos por homologados, por força de um comportamento omissivo do titular do direito subjetivo ao tributo. O silêncio do fisco, prolongado no intervalo de 5 (cinco) anos, faz surgir um fato jurídico sobremodo relevante, na medida que produz a homologação tácita ou a homologação ficta. Este o inteiro teor do parágrafo 4º, do já mencionado artigo 150, do CTN, lembrando apenas que o termo inicial desse intervalo é a ocorrência do fato gerador, marco que poderia desviar nossa atenção do enunciado segundo o qual aquilo que se homologa é o pagamento antecipado e não o fato jurídico tributário ou a série de atos praticados pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Conta-se lapso de 5 (cinco) anos, a partir do momento em que ocorreu o fato gerador. Findo o referido trato de tempo, os pagamentos antecipados porventura promovidos dar-se-ão por homologados, na forma do artigo 150 do CTN. Observa-se que o prazo apontado não é de decadência ou de prescrição, pois entendo existir, para a Fazenda, o direito de exercer tacitamente seus deveres homologatórios, manifestando, quando assim consultar seus interesses, a faculdade de manter-se quieta, omitindo-se. A oportunidade é boa para estabelecermos uma diferença importante: o espaço de tempo que a Administração dispõe para lavrar o lançamento, nos casos de tributos por homologação é de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador (prazo de decadência). Dentro desse período, os agentes públicos poderão tanto homologar os pagamentos, quanto constituir os créditos de tributos não pagos antecipadamente. Por outro lado, nos casos de comportamento omissivo da Administração, decorridos cinco anos do fato gerador sucederá o fato da decadência com relação aos pagamentos antecipados que não foram regularmente promovidos, ao mesmo tempo em que operará a homologação tácita com relação aos pagamentos antecipados que tiverem sido concretamente efetivados. Enquanto o fato jurídico da decadência determina a perda do direito de efetuar o lançamento, o fato jurídico da homologação tácita consubstancia a própria realização do direito de homologar, se bem que por meio de um comportamento omissivo."

Feitas as considerações gerais, passo igualmente ao estudo especial da decadência das Contribuições.

Por outro lado, não há de se perquerir se o PIS deve observar as regras introduzidas pela Lei nº 8.212/91, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96. Entendo,

¹¹ publicado no Repertório de Jurisprudência da IOB, Caderno 1, da 1ª quinzena de fevereiro de 1997, pags. 70 a 77.



Processo n° : 10875.000621/99-99
Recurso n° : 123.486
Acórdão n° : 203-09.292

primeiramente, que a referida contribuição não se encontra no bojo das contribuições sociais mencionadas na mencionada lei, isto porque, da simples leitura da Lei n° 8212/91, verifica-se que a mesma se aplica às contribuições devidas à seguridade social. Ainda que assim não o fosse, penso ser inaplicável a mencionada lei, conforme precedentes deste Conselho.

A Lei n° 8.212/91, republicada com alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN.

Em análise à jurisprudência administrativa, verifica-se que o Conselho de Contribuintes já se manifestou no sentido favorável ao contribuinte, conforme se verifica através do Acórdão n° 101-91.725, Sessão de 12/12/97, cuja ementa está assim redigida:

“FINSOCIAL/FATURAMENTO – DECADÊNCIA - Não obstante a Lei n° 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 n° 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.”

Nesse mesmo sentido, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de 09/11/98, Recurso RD/101-1.330, Acórdão CSRF/02-0.748, assim se manifestou:

“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 prazo decadencial de cinco anos conforme art. 150, parágrafo 4º, do CTN. Lei n° 5.172/66. Recurso a que se nega provimento.”

Também é o entendimento do Acórdão n° 108-05.933 (Sessão de 11/11/99 - Proc. n° 10680.014999/95-32), cuja redação de sua ementa 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 n° 8.212/91, a cobrança do PIS escapa às normas ali estabelecidas. Tratando-se de lançamento por homologação, a 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.”



Processo nº : 10875.000621/99-99
Recurso nº : 123.486
Acórdão nº : 203-09.292

Portanto, firmado está para mim o entendimento de que as contribuições sociais seguem as regras estabelecidas pelo Código Tributário Nacional e, portanto, a essas é que devem se submeter. Diante de tudo o mais, no que pertine à Decadência, concluo que decaído está o período anterior a 02/1994, eis que a ciência do lançamento ocorreu tão-somente em 25/03/99. No caso, em face da desistência parcial do processo, restando tão-somente o período até 08/93, voto no sentido de reconhecer a extinção do crédito tributário, e nesse sentido dar provimento integral.

EM ADMITINDO HAVER A POSSIBILIDADE DE SER VENCIDA PELOS MEUS PARES QUANTO A FIGURA DA DECADÊNCIA, ENFRENTO AS DEMAIS MATÉRIAS.

Da nulidade da decisão de primeira instância

De fato, há de se observar que a decisão de primeira instância deixou de apreciar matéria alegada pela interessada, referente à compensação dos valores recolhidos de PIS sobre as receitas financeiras que eram exigidos pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 que, posteriormente, vierem a ser declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Se a decisão não aprecia todos os argumentos apresentados na impugnação, claro está, conforme jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, nula será essa decisão. No entanto, deixo de pronunciá-la em razão do que dispõe o artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, a seguir reproduzido:

“Art. 59. São nulos:

(...)

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (introduzido pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)”.

Determina, portanto, o parágrafo 3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 que, quando o julgador puder decidir do mérito a favor da parte a quem aproveite a declaração da nulidade, não pronunciará a nulidade e nem fará suprir a falta. É medida de economia processual para evitar as idas e vindas do processo administrativo, cujo desfecho favorável ao contribuinte já é previamente conhecido pelo julgador. Assim, ao invés de acatar a preliminar de nulidade, a autoridade julgadora pode decidir, diretamente, o mérito da lide a favor de quem sofreu a nulidade. O processo não deve ser extremamente formal, mas sim propiciar aos interessados o atingimento de sua finalidade.

Diante dos fatos, supero a nulidade argüida, reconhecendo parcialmente ao contribuinte o direito de serem compensados do lançamento, especificamente no período lançado, as receitas financeiras porventura recolhidas “no período do lançamento” objeto de



Processo nº : 10875.000621/99-99
Recurso nº : 123.486
Acórdão nº : 203-09.292

recurso, eis que no cálculo das contribuições ao PIS/Faturamento, sob a égide da Lei Complementar nº 7/70, não se incluíam as mesmas.¹²

Da legislação aplicável – alíquotas devidas

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 execução dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, 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-MA¹³, 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 inquina 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.”
(negritei)

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.

¹² Nesse sentido cito os acórdãos de nºs 107-06193 (21/02/01); 203-06608 (07/06/00); e 203-00091 (15/12/92).

¹³ IOB/Jurisprudência, edição 09/93, caderno 1, p. 177, texto 1/6166



Processo nº : 10875.000621/99-99
Recurso nº : 123.486
Acórdão nº : 203-09.292

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”; e na Lei Complementar nº 17/73, art. 1º, parágrafo único, encontra-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.

SEMESTRALIDADE DE OFÍCIO

“A priori”, uma vez restaurada a sistemática da Lei Complementar nº 7/70 pela declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 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 “deveria” ter sido a do sexto mês anterior, sem a atualização monetária. Nesse sentido, passo às seguintes observações.

A um, a matéria, ainda que não levantada pelo contribuinte, diz respeito ao próprio lançamento – ato privativo da autoridade pública –, assim, pode e deve o julgador examiná-la a qualquer tempo, ao dever de não ocasionar, em contrariedade à lei, prejuízos a direitos e interesses do contribuinte. A razão disto está na circunstância de que o Conselho de Contribuintes funciona como órgão de revisão dos atos administrativos. Se o ato administrativo não está conforme a lei, como não está, deve o julgador manifestar-se, independentemente de ter sido alegado pela parte. É, na verdade, o poder de tutela jurídica dos direitos e interesses públicos e privados. Esse poder de tutela do direito e o poder-dever de observar as normas legais e de atuá-las, efetivando direitos e obrigações – quer públicos quer privados, porque resulta de obrigação jurídica e que se efetiva mediante atos administrativos. Assim, na obrigação de aplicar o bom direito, é que passo a examinar a matéria.

A dois, o Código de Processo Civil dispõe, em seu artigo 462, que: “Se, depois da propositura da ação, algum fato constitutivo, modificativo ou extintivo do direito influir no julgamento da lide, caberá ao juiz tomá-lo em consideração, de ofício ou a requerimento da parte, no momento de proferir a sentença.” Nesse sentido, o *jus superveniens* adveio dos julgamentos ocorridos no Superior Tribunal de Justiça, devendo o julgador levá-los em consideração, independentemente de quem possa ser com eles beneficiados.

Feitas as considerações iniciais, pertinentes à questão da semestralidade, de ofício, analiso a questão, eis que, conforme dito, uma vez restaurada a sistemática da Lei Complementar nº 7/70 pela declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 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.



Processo nº : 10875.000621/99-99
Recurso nº : 123.486
Acórdão nº : 203-09.292

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 07/70 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 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 9.715, de 25/11/98¹⁴. 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.

¹⁴ A 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.” (grifei)



Processo nº : 10875.000621/99-99
Recurso nº : 123.486
Acórdão nº : 203-09.292

E nesse entendimento vieram sucessivas decisões deste Colegiado, todas do Primeiro Conselho, no sentido de que essa base de cálculo é, de fato, o valor do faturamento do sexto mês anterior (Acórdãos nºs 107-05.089; 101-87.950; 107-04.102; 101-89.249; 107-04.721; 107-05.105; dentre outros).

Oportuno repetir o entendimento do Ministro do Supremo Tribunal Federal – Carlos Mário Velloso (Mesa de Debates do VIII – Congresso Brasileiro de Direito Tributário nº 64, pág. 149 – Malheiros Editores):

“... com a declaração de inconstitucionalidade desses dois decretos-leis, parece-me que o correto é considerar o faturamento ocorrido seis meses anteriores ao cálculo que vai ser pago. Exemplo, calcula-se hoje o que se vai pagar em outubro. Então, vamos apanhar o faturamento ocorrido seis meses anteriores a esta data.”

O assunto também foi objeto do Parecer PGFN nº 1185/95, 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, ripristinou inteiramente a Lei 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.” (destaquei)

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.



Processo nº : 10875.000621/99-99
Recurso nº : 123.486
Acórdão nº : 203-09.292

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." (negritei)

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 dispendo 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 vigente, sem nenhuma suspeita 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 do 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 07/70, 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.



Processo nº : 10875.000621/99-99
Recurso nº : 123.486
Acórdão nº : 203-09.292

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” (destaquei)

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 07/70, 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 07/70 jamaiz 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.*”

Registre-se que, em Sessão Ordinária de 18 de março de 1998, a Primeira Câmara do Segundo Conselho, apreciando Recurso Voluntário relatado pela ilustre Conselheira Luíza Helena Galante de Moraes, enfrentou igual matéria (parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70 na vigência da Resolução do Senado Federal nº 49/95), conforme Acórdão nº 201-71.545 (decisão unânime), assim ementado:

“PIS – Na forma das Leis Complementares nºs 07, de 07.09.70, e 17, de 12.12.73, a Contribuição para o PIS/Faturamento tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o faturamento de seis meses atrás, sendo apurado mediante aplicação da alíquota de 0,75%. Alterações introduzidas pelos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, não acolhidas pelo STF. Recurso provido.”

No voto condutor do referido Acórdão, é transcrito parte de um parecer sobre essa matéria, do respeitável Geraldo Ataliba, de inesquecível memória, e J. A. Lima Gonçalves, que, por oportuno reproduzo:

“O PIS é obrigação tributária cujo nascimento ocorre mensalmente. O fato “faturar” é instantâneo e renova-se a cada mês, enquanto operante a empresa. (...) A materialidade de sua hipótese de incidência é o ato de ‘faturar’, e a perspectiva dimensível desta materialidade – vale dizer, a base de cálculo do tributo – é o volume do faturamento. O período a ser considerado – por expressa disposição legal – para ‘medir’ o referido faturamento, conforme já assinalado, é mensal. Mas não é – e nem poderia ser – aleatoriamente escolhido pela intérprete ou aplicador da lei. A própria lei complementar nº 7/70 determina que o faturamento a ser considerado, para a



Processo nº : 10875.000621/99-99
Recurso nº : 123.486
Acórdão nº : 203-09.292

quantificação da obrigação tributária em questão, é o do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato imponible.

Dispõe o transcrito parágrafo único do artigo 6º: 'A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente.'

Não há como tergiversar diante da clareza da previsão. Este é um caso em que – ex vi de explícita disposição legal – o auto-lançamento deve tomar em consideração não a base do próprio momento do nascimento da obrigação, mas, sim, a base de um momento diverso (e anterior).

Ordinariamente, há coincidência entre os aspectos temporal (momento do nascimento da obrigação) e aspecto material. No caso, porém, o artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70 é explícito: a aplicação da alíquota legal (essência substancial do lançamento) far-se-á sobre base seis meses anterior, isso configura exceção (só possível porque legalmente estabelecida) à regra geral mencionada.

A análise da seqüência de atos normativos editados à partir da Lei Complementar nº 07/70, evidencia que nenhum deles (...) com exceção dos já declarados inconstitucionais decretos-leis nºs 2.445 e 2.449/88 – trata da definição da base de cálculo do PIS e respectivo lançamento (no caso, auto-lançamento).

Deveras, há disposições acerca (I) do prazo de recolhimento do tributo e (II) da correção monetária do débito tributário. Nada foi disposto, todavia, sobre a correção monetária da base de cálculo do tributo (faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato imponible). Consequentemente, esse é o único critério juridicamente aplicável."

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 07/70, 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



Processo nº : 10875.000621/99-99
Recurso nº : 123.486
Acórdão nº : 203-09.292

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.

1- 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.

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

3- 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.”

Dessa forma, diante de tudo o mais retro exposto, impõe-se o deferimento do recurso para admitir a exigência do PIS a ser calculado mediante as regras estabelecidas pela Lei Complementar nº 07/70, e, portanto, sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem a atualização monetária da sua base de cálculo.

Da multa de ofício

Alega a recorrente não ser devida a multa de ofício, eis que (sic) “o Fisco não realizou qualquer notificação válida para a exigência do tributo dentro do prazo estabelecido pelo artigo 63, § 2º da Lei nº 9.430/96, tendo em vista que o não recolhimento estava coberto pela concessão de medida liminar e a multa encontrava-se com a sua exigibilidade suspensa até que o Fisco viesse a exigir o recolhimento dentro do prazo de 30 (trinta) dias pelo decurso do prazo de suspensão.” (negrito não do original).

Equivoca-se a contribuinte. O Parágrafo 2º do art. 63 da Lei nº 9.430/96 estabelece literalmente que: “A interposição da ação judicial favorecida com a medida judicial interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, **até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.**”

No mais, esclareça-se que não há de se confundir multa de ofício com multa de mora, esta é devida quando os contribuintes recolhem o imposto devido fora do prazo, mas espontaneamente; aquela é devida no caso de lançamento de ofício. O percentual da multa de mora, atualmente em vigor, é de 0,33% por dia de atraso, limitado a 20%, enquanto que na multa de ofício era de 100%, conforme artigo 4º da Lei nº 8.218/91, atualmente, tendo em vista a superveniência da Lei nº 9.430, de 27.12.96, artigo 44, inciso I, reduzido ficou para 75%, tal



Processo n° : 10875.000621/99-99
Recurso n° : 123.486
Acórdão n° : 203-09.292

como procedido pela autoridade fiscal. Neste caso, a multa somente é devida quando o contribuinte não cumpre com a obrigação tributária, nos termos em que é exigida por lei. Observa-se inexistir até a presente data contestação judicial de forma conclusiva acerca da ilegalidade da referida cobrança administrativa.

Conclusão

Em face do exposto, deixo de conhecer parte do período, em razão da desistência expressa do contribuinte. No período restante, preliminarmente, voto pela extinção do crédito tributário em razão da decadência. Em sendo vencida, pelo recálculo do lançamento mediante as regras estabelecidas pela Lei Complementar n° 07/70, na alíquota de 0,75%, e, portanto, sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem a atualização monetária da sua base de cálculo, admitidas as compensações pertinentes às receitas financeiras, pagas no mês lançado. Em sobrevivendo valor devido, pela manutenção da multa de ofício.

Sala das Sessões, em 05 de novembro de 2003


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ



Processo nº : 10875.000621/99-99
Recurso nº : 123.486
Acórdão nº : 203-09.292

VOTO DO CONSELHEIRO VALMAR FONSÊCA DE MENEZES
RELATOR-DESIGNADO QUANTO A DECADÊNCIA

Em suas razões recursais, a recorrente alega decadência do lançamento efetuado e que, de acordo com o Código Tributário Nacional, o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A este respeito, transcrevo o meu entendimento exarado por ocasião do julgamento do Recurso nº 114.809, de cujo Acórdão retiro excertos, como razões de decidir:

“O instituto da decadência é ligado ao ato administrativo do lançamento e, portanto, faz-se mister tecer alguns comentários sobre esses institutos para, em seguida, concluirmos sobre a questão.

O Código Tributário Nacional – CTN classificou os tipos de lançamento, segundo o grau de participação do contribuinte para a sua realização, nas seguintes modalidades: lançamento por declaração (art. 147); lançamento de ofício (art. 149) e lançamento por homologação (art. 150).

A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o qual é uma modalidade em que cabe ao contribuinte efetuar os procedimentos de cálculo e de pagamento antecipado do tributo, sem prévia verificação do sujeito ativo. O lançamento se consumará posteriormente através da homologação expressa, pela real confirmação da autoridade lançadora ou pela homologação tácita, quando esta autoridade não se manifestar no prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN.

Embora o Código Tributário Nacional – CTN utilize a expressão “homologação do lançamento”, não faz sentido se falar em homologar aquilo que ainda não ocorreu, haja vista que o lançamento só se dará com o ato de homologação. Daí porque, trata-se de homologação da atividade anterior do sujeito passivo, ou seja, trata-se de homologação do pagamento antecipado. Neste sentido é o entendimento de diversos tributaristas do País, entre eles José Souto Maior Borges, em sua obra “Lançamento Tributário, Rio, Forense, 1981, p. 465, 466 e 468” e Paulo de Barros Carvalho, em seu trabalho “Lançamento por Homologação – Decadência e Pedido de Restituição, em Repertório IOB de Jurisprudência, São Paulo, IOB, nº 3, fev. 1997, p. 72 e 73”.



Processo nº : 10875.000621/99-99
Recurso nº : 123.486
Acórdão nº : 203-09.292

No entanto, o artigo 10 da Lei Complementar nº 70, de 31.12.1991, estabelece que o produto da arrecadação da COFINS é componente do Orçamento da Seguridade Social e, por outro lado, a Lei ordinária posterior nº 8.212, de 24.07.91, ao dispor sobre a organização da Seguridade Social, estabeleceu, através do caput do art. 45 e inciso I, um novo prazo de caducidade para o lançamento das respectivas Contribuições Sociais:

*“Art. 45 – O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se em 10 (dez) anos contados:
I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.”*

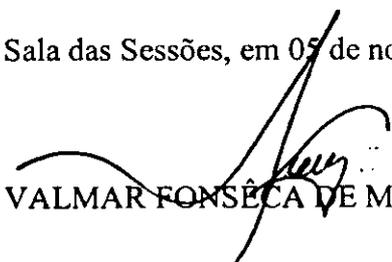
A Lei nº 8.212/91 entrou em vigor na data de sua publicação, qual seja, 25.07.91.

Ademais, o Superior Tribunal de Justiça – STJ já pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN somente se inicia após transcorrido o prazo previsto no artigo 150 do mesmo diploma legal, o que resulta no mesmo período de tempo citado.”

Acrescente-se, ainda, que, por força da vinculação deste Colegiado às normas legais vigentes, está afastada da sua competência a análise de disposição expressa em Lei, como no caso *in concreto*.

Diante do exposto, rejeito as arguições de decadência suscitadas pela defesa.

Sala das Sessões, em 05 de novembro de 2003


VALMAR FONSÊCA DE MENEZES