



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicação no Diário Oficial da União  
de 11 / 02 / 2003  
Rubrica

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10930.000020/00-15  
Recurso nº : 119.639  
Acórdão nº : 202-14.368

Recorrente : COMÉRCIO DE BEBIDAS METRÓPOLE LTDA.  
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

**NORMAS PROCESSUAIS - LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70 - DECADÊNCIA** - O direito de o contribuinte pleitear a restituição/compensação do PIS, correspondente a valores recolhidos na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF, em valores superiores aos devidos segundo a LC nº 7/70, decai em 05 (cinco) anos a contar da Resolução do Senado Federal de nº 49/1995. **Preliminar acolhida para afastar a decadência.**

**PIS - SEMESTRALIDADE** - A melhor exegese do artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70, é de que a base de cálculo do PIS corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador. A base de cálculo da contribuição permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP nº 1.215/95, quando, a partir dos efeitos desta, passou a ser o faturamento do próprio mês. **Recurso parcialmente provido.**

**CORREÇÃO MONETÁRIA** - Não é possível a aplicação de índices de correção monetária superiores ao previsto na legislação (expurgos do IPC), e, por depender de lei expressa, não é dado a este Colegiado aplicá-los, uma vez que não é legislador positivo, sob pena de determinar obrigação para a Administração ao arrepio do ordenamento jurídico-tributário. A atualização monetária, até 31/12/95, dos valores recolhidos indevidamente, deve ser efetuada com base nos índices constantes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27/06/97, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **COMÉRCIO DE BEBIDAS METRÓPOLE LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I) por unanimidade de votos: a) em acolher a preliminar para afastar a decadência; e b) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso quanto à semestralidade, nos termos do voto do Relator; e II) pelo voto de qualidade, em negar provimento ao



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

Processo nº : 10930.000020/00-15  
Recurso nº : 119.639  
Acórdão nº : 202-14.368

**recurso, quanto aos expurgos inflacionários.** Vencidos os Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt (Relator), Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Antônio Carlos Bueno Ribeiro.

Sala das Sessões, em 06 de novembro de 2002.

  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

  
Antônio Carlos Bueno Ribeiro  
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Adolfo Montelo e Ana Neyle Olímpio Holanda.

Eaal/cf/ja



Processo nº : 10930.000020/00-15  
Recurso nº : 119.639  
Acórdão nº : 202-14.368

Recorrente : COMÉRCIO DE BEBIDAS METRÓPOLE LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem resumir a controvérsia, adoto o relatório constante da decisão recorrida, lavrado nos seguintes termos:

*“Trata o presente processo, protocolizado em 07/01/2000, de pedido de reconhecimento de direito creditório (restituição) de R\$ 70.876,75, formulado à fl. 02, relativo a recolhimentos de contribuição para o Programa de Integração Social – PIS efetuados entre dezembro de 1989 e outubro de 1995 (fls. 10/12), cumulado com pedido de compensação, fl. 01, com débitos vincendos de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, de Contribuição Sobre Lucro Líquido – CSLL e da própria contribuição para o PIS.*

*À fl. 02, na motivação sintética do pedido, alega a requerente tratarem-se de recolhimentos indevidos, relativos aos períodos de apuração de 11/1989 a 10/1995, por determinação dos Decretos-leis nºs 2.445 de 29 de junho de 1988, e 2.449, de 21 de julho de 1988, considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal – STF.*

*A interessada, às fls. 13/28, fundamenta seu pedido na declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, na Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 21, de 10 de março de 1997, no art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, e no art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, explicitando os cálculos efetuados para a obtenção dos valores pleiteados (constantes dos demonstrativos de fls. 10/12), concluindo, à fl. 29, haver créditos, atualizados e acrescidos de juros equivalentes à taxa Selic até novembro de 1999, de R\$ 70.876,75, requerendo, à fl. 60, autorização para efetuar a compensação com débitos vencidos e vincendos, de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal – SRF.*

*Instruindo o pedido, além dos documentos antes referidos, encontram-se: às fls. 03/09, documentos societários; às fls. 31/59, legislação e jurisprudência correlata; às fls. 61/62, declarações da requerente de que não compensou os valores ora discutidos com outros débitos e de que não tem ação judicial discutindo a matéria; e, às fls. 63/87, documentos de arrecadação de receitas federais – Darf, relativos a recolhimentos de 04/12/1989 a 30/11/1995.*

*A Delegacia da Receita Federal em Londrina/PR, mediante o despacho decisório de fls. 116/121, em 08/01/2001, indeferiu o pedido.*

*[Assinatura]*  
3



Processo nº : 10930.000020/00-15  
Recurso nº : 119.639  
Acórdão nº : 202-14.368

*preliminarmente, por haver extinguido o direito de pleitear a restituição relativa a pagamentos efetuados até dezembro de 1994, uma vez transcorrido o prazo de cinco anos da data do recolhimento, com fundamento nos arts. 165, I, e 168, I, do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) e no Ato Declaratório da Secretaria da Receita Federal nº 96, de 26 de novembro de 1999, e, em relação aos pagamentos efetuados a partir de janeiro de 1995, por não haver a requerente observado os prazos de recolhimento estabelecidos pelas Leis nºs 7.691, de 15 de dezembro de 1988, 8.218, de 29 de agosto de 1991, 8.383, de 30 de dezembro de 1991, e alterações posteriores, não restando comprovado o recolhimento em montante superior ao efetivamente devido, havendo, ao contrário do pleito da interessada, conforme demonstrativo de imputação de pagamentos de fls. 91/115, débitos remanescentes.*

*Cientificada da decisão denegatória, por via postal em 24/01/2001, conforme atesta o aviso de recebimento de fl. 123, a interessada, tempestivamente, em 16/02/2001, apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 124/143, cujo teor é sintetizado a seguir.*

*Alega, a interessada, haver equívoco no indeferimento de seu pedido por não se tratar de prazo decadencial o relativo a seu pleito, mas sim prescricional, esclarecendo que visa à compensação e não à restituição, tendo protocolizado o formulário de restituição apenas por exigência da própria Receita Federal.*

*Repisa na alegação de que seu direito creditório decorre da declaração de inconstitucionalidade e suspensão da execução dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, sustentando que, sob a vigência da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, a contribuição para o PIS deve ser calculada sobre o faturamento do sexto mês anterior, sem atualização monetária. Cita, nesse sentido, jurisprudência administrativa e judicial.*

*Em relação ao prazo para repetição ou compensação dos pagamentos havidos, que ressalta ser de prescrição, argumenta que o Superior Tribunal de Justiça - STJ firmou o entendimento de que, nas ações que versem sobre tributos lançados por homologação, o prazo é de dez anos, correspondentes aos cinco anos de que dispõe a Fazenda para homologação (art. 150 do CTN), acrescidos de cinco anos relativos à prescrição do direito (art. 168, I, do CTN). Adicionalmente, alega que o prazo de dez anos previsto para a cobrança da contribuição para o PIS, pelo art. 10 do Decreto-lei 2.052, de 3 de agosto de 1983, aplica-se, mutatis mutandis, à repetição/compensação, à semelhança da previsão do art. 122 do Regulamento da Contribuição para o Fundo de Investimento Social - Recofis, aprovado pelo Decreto nº 92.698, de 21 de maio de 1986, em relação ao art. 9º do Decreto-lei nº 2.049, de 1º de agosto de 1983.*



Processo nº : 10930.000020/00-15  
Recurso nº : 119.639  
Acórdão nº : 202-14.368

*Quanto ao direito à compensação, tratando-se de contribuição sujeita a lançamento por homologação, defende ser procedimento de sua iniciativa, independente de prévia manifestação do fisco, ao qual compete a fiscalização por eventuais diferenças não pagas, as quais alega não ocorrerem no caso em questão. Cita como fundamento o art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, regulamentado pelo Decreto nº 2.138, de 29 de janeiro de 1997, e princípios constitucionais, como o da cidadania, da justiça, da isonomia, da propriedade e da moralidade, sobre os quais discorre.*

*Retorna à questão da decadência e prescrição, distinguindo-as, relacionando a primeira aos direitos potestativos, que, tendentes à modificação do estado jurídico existente, são exercitados mediante simples declaração de vontade de seu titular, independentemente de apelo às vias judiciais e sem o concurso da vontade daquele que sofreu a sujeição, e a segunda aos direitos de uma prestação, tendentes a um bem da vida a conseguir-se mediante a prestação positiva ou negativa dos outros.*

*Conclui, ao final, não haver a extinção do direito material pelo decurso de tempo, pugnano pela homologação do pedido de compensação."*

Defrontando as alegações lançadas pela Contribuinte, proferiu a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba – PR (fls. 145/163) Acórdão, que, por unanimidade de votos, não acolheu a reclamação contra o indeferimento do pedido de restituição/compensação, o qual recebeu a seguinte ementa:

*“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 01/11/1989 a 06/01/1995*

*Ementa: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. DECADÊNCIA.*

*A decadência do direito de pleitear a restituição/compensação ocorre em cinco anos contados da extinção do crédito pelo pagamento.*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*(...)*

*Ementa: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. PRAZO DE RECOLHIMENTO. ALTERAÇÕES.*

*Normas legais supervenientes alteraram o prazo de recolhimento da contribuição ao PIS previsto originalmente em seis meses.*

*ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. LEGALIDADE.*

*A atualização monetária do valor da contribuição devida decorre de expressa previsão legal.*

*Solicitação Indeferida”.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10930.000020/00-15  
Recurso nº : 119.639  
Acórdão nº : 202-14.368

Inconformada, interpôs a Contribuinte o Recurso Voluntário de folhas 167/197, requerendo, em síntese, o integral provimento de seu pedido inicial.

É o relatório. //



Processo nº : 10930.000020/00-15  
Recurso nº : 119.639  
Acórdão nº : 202-14.368

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT

Sendo tempestivo o recurso, passo a decidir.

Com efeito, como se sabe, o SENADO FEDERAL, por meio da Resolução nº 11, de 04 de abril de 1995, suspendeu a eficácia dos Decretos-Leis nºs. 2.445 e 2.449, de 1988, dando, assim, efeitos *erga-omnes* à anterior decisão do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL que os declarou inconstitucionais em face de pretérita Constituição da República. Entendo que somente a partir deste momento – edição da Resolução do SENADO FEDERAL que suspendeu a eficácia dos referidos diplomas legais, conferindo efeitos gerais à anterior decisão do Pretório Excelso – é que começa a fluir o prazo prescricional para repetir os valores indevidamente recolhidos com base na legislação declarada inconstitucional.

Este é o entendimento exarado através do Parecer COSIT nº 58, de 26.11.98, lavrado nos seguintes termos, *verbis*:

*“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.*

*Ementa: RESOLUÇÃO DO SENADO. EFEITOS.*

*A Resolução do Senado que suspende a eficácia de lei declarada inconstitucional pelo STF tem efeitos ex tunc.*

**TRIBUTO PAGO COM BASE EM LEI DECLARADA INCONSTITUCIONAL. RESTITUIÇÃO. HIPÓTESES.**

*Os delegados e inspetores da Receita Federal estão autorizados a restituir tributo que foi pago com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, em ações incidentais, para terceiros não-participantes da ação - como regra geral - apenas após a publicação da Resolução do Senado que suspenda a execução da lei. Excepcionalmente, a autorização pode ocorrer em momento anterior, desde que seja editada lei ou ato específico do Secretário da Receita Federal que estenda os efeitos da declaração de inconstitucionalidade a todos.*

**RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.**

*Somente são passíveis de restituição os valores recolhidos indevidamente que não tiverem sido alcançados pelo prazo decadencial de 5 (cinco anos), contado a partir da data do ato que conceda ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição.*

*Dispositivos Legais: Decreto nº 2.346/1997, art. 1º; Medida Provisória nº 1.699-40/1998, art. 18, § 2º; Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), art. 168.*

(...)

*45*



Processo nº : 10930.000020/00-15  
Recurso nº : 119.639  
Acórdão nº : 202-14.368

### CONCLUSÃO

32. Em face do exposto, conclui-se, em resumo, que:

a) as decisões do STF que declaram a inconstitucionalidade de lei ou de ato normativo, seja na via direta, seja na via de exceção, têm eficácia ex tunc;

b) os delegados e inspetores da Receita Federal podem autorizar a restituição de tributo cobrado com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, desde que a declaração de inconstitucionalidade tenha sido proferida na via direta; ou, se na via indireta:

1. quando ocorrer a suspensão da execução da lei ou do ato normativo pelo Senado; ou

2. quando o Secretário da Receita Federal editar ato específico, no uso da autorização prevista no Decreto nº 2.346/1997, art. 4º; ou ainda

3. nas hipóteses elencadas na MP nº 1.699-40/1998, art. 18;

c) quando da análise dos pedidos de restituição/compensação de tributos cobrados com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, deve ser observado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no art. 168 do CTN, seja no caso de controle concentrado (o termo inicial é a data do trânsito em julgado da decisão do STF), seja no do controle difuso (o termo inicial para o contribuinte que foi parte na relação processual é a data do trânsito em julgado da decisão judicial e, para terceiros não-participantes da lide, é a data da publicação da Resolução do Senado ou a data da publicação do ato do Secretário da Receita Federal, a que se refere o Decreto nº 2.346/1997, art. 4º), bem assim nos casos permitidos pela MP nº 1.699-40/1998, onde o termo inicial é a data da publicação:

1. da Resolução do Senado nº 11/1995, para o caso do inciso I;

2. da MP nº 1.110/1995, para os casos dos incisos II a VII;

3. da Resolução do Senado nº 49/1995, para o caso do inciso VIII;

4. da MP nº 1.490-15/1996, para o caso do inciso IX;

d) os valores pagos indevidamente a título de Finsocial pelas empresas vendedoras de mercadorias e mistas - MP nº 1.699-40/1998, art. 18, inciso III - podem ser objeto de pedido de restituição/compensação desde a edição da MP nº 1.110/1995, devendo ser observado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos;

e) os pedidos de restituição/compensação do PIS recolhido a maior com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988, fundamentados em decisão



Processo nº : 10930.000020/00-15  
Recurso nº : 119.639  
Acórdão nº : 202-14.368

**judicial específica, devem ser feitos dentro do prazo de 5 (cinco) anos, contando da data de publicação da Resolução do Senado nº 49/1995;**

*f) na hipótese da INSRF nº 21/1997, art. 17, § 1º, com as alterações da INSRF nº 73/1997, não há que se falar em prazo decadencial ou prescricional, tendo em vista tratar-se de decisão já transitada em julgado, constituindo, apenas, uma prerrogativa do contribuinte, com vistas ao recebimento, em prazo mais ágil, de valor a que já tem direito (a desistência se dá na fase de execução do título judicial)". (destaquei)*

Este foi, também, o entendimento que afinal prevaleceu na Câmara Superior de Recursos Fiscais, como ser vê da ementa a seguir transcrita:

**"DECADÊNCIA – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO – TERMO INICIAL – Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se:**

- a) da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN;
- b) **da Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;**
- c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária." (Acórdão CSRF/01-03.239, de 19/03/2001) (destaquei)

Por todo o exposto, considerando que o pleito da Contribuinte foi formulado em 07 de janeiro de 2000, antes, portanto, de completados 05 (cinco) anos da edição da Resolução nº 49, de 09 de outubro de 1995, entendo que o mesmo não se encontra fulminado pela prescrição, razão pela qual afasto a preliminar de mérito de prescrição.

Passo, pois, ao exame do mérito propriamente dito.

O ceme da questão gira em torno da interpretação e aplicação das disposições contidas no parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70.

Defende a Recorrente, em suma, que o referido dispositivo legal regularia a base de cálculo da Contribuição para o PIS e não, como pretende a Fazenda, mero prazo de pagamento do referido tributo. Deste modo, sustenta, tal sistemática só teria sido validamente alterada com o advento da Medida Provisória nº 1.212/95.

Tal questão, que se passou a denominar de "Semestralidade do PIS", encontra-se pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça, tendo a sua 1ª Seção firmado entendimento no sentido de que o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70 regula, na verdade, a base de cálculo da Contribuição para o PIS.

De fato, razão assiste à Recorrente.



Processo nº : 10930.000020/00-15  
Recurso nº : 119.639  
Acórdão nº : 202-14.368

À primeira vista, realmente, tendo em mira unicamente as disposições contidas no parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70, diferença prática não há entre afirmar que *a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro ou dizer que a contribuição calculada com base no faturamento de janeiro será recolhida em junho*. Há, todavia, inegáveis diferenças jurídicas entre uma afirmativa e outra — e a atividade do intérprete deve se pautar por critérios eminentemente jurídicos e ter sempre por objeto o texto da lei —, que se evidenciam ainda mais quando se leva em conta a legislação posterior à citada Lei Complementar.

Ora, no caso, não diz a lei que a contribuição calculada com base no faturamento de janeiro será recolhida em julho, mas sim, dê-se o devido destaque, que a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro, que a base de cálculo da contribuição de julho será o faturamento do mês de janeiro. Este entendimento, aliás, como nos dá notícia Marcelo Ribeiro de Almeida em artigo<sup>1</sup> publicado na RDDT nº 66, chegou a ser adotado pela própria Fazenda através do Parecer Normativo nº 44/80, onde se lê:

*“cabe aduzir que no ano de 1971, primeiro ano de recolhimento do PIS, as empresas sujeitas ao PIS-Faturamento começaram a efetuar esse recolhimento em julho de 1971, tendo por base o faturamento de janeiro de 1971.”*

Fixada esta premissa básica — a de que a base de cálculo do PIS, na vigência da Lei Complementar nº 7/70, era o faturamento do sexto mês anterior —, vê-se com facilidade que as Leis nºs 7.691/88, 8.019/90, 8.218/91, 8.383/91, 8.850/94 e 9.069/95, bem como a MP nº 812/94, alteraram, só e tão-somente, a data de vencimento e a forma de recolhimento da Contribuição ao PIS, nada dispondo acerca de sua base de cálculo.

A verdade é que a base de cálculo do PIS só veio de ser alterada pela MP nº 1.212/95, posteriormente convertida na Lei nº 9.715/98.

Neste sentido decidiu recentemente a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se vê da ementa a seguir transcrita:

*“PIS — LC 7/70 — Ao analisar o disposto no parágrafo único da Lei Complementar 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 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, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior. Recurso a que se dá provimento.”* (Recurso RD/201-0.337, Processo nº 13971.000631/96-

<sup>1</sup>“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 de seu Histórico Legislativo”, p. 76/88.



Processo nº : 10930.000020/00-15  
Recurso nº : 119.639  
Acórdão nº : 202-14.368

08, Relatora Conselheira Maria Teresa Martínez López, decisão por maioria, DJU I de 19.12.00, p. 8)

Portanto, na vigência da Lei Complementar nº 7/70, entendo que a base de cálculo da Contribuição para o PIS era o faturamento do sexto mês anterior, nos exatos termos do parágrafo único de seu art. 6º. Tal sistemática perdurou até o advento da Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, que por força do disposto no art. 195, § 6º, da Constituição Federal, e conforme o decidido pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal ao ensejo do julgamento do RE nº 232.896, só passou a produzir efeitos em março de 1996.

Resta, porém, saber se deve a base de cálculo ser corrigida monetariamente durante a fluência desses seis meses. A ilustre Conselheira Maria Teresa Martínez López, no voto condutor que proferiu no julgamento do recurso acima referido, assim se manifestou a respeito, *verbis*:

*“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 PGNF/CAT nº 437/98 não logrou contraditar os sólidos fundamentos que lastrearam as diversas manifestações doutrinárias e decisões do Judiciário e do Conselho de Contribuintes no sentido de que a base de cálculo da Contribuição ao PIS, na forma da Lei Complementar nº 7/70, ou seja, faturamento do sexto mês anterior, deve permanecer em valores históricos.”*

Analisemos, pois, a questão, que neste ponto passa primeiro pelo exame do art. 97 do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

*“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:*

*(...)*

*II – a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;*

*(...)*

*§ 1º. Equipara-se à majoração do tributo a modificação de sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.*

*§ 2º. Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.”*



Processo nº : 10930.000020/00-15  
Recurso nº : 119.639  
Acórdão nº : 202-14.368

Ives Gandra da Silva Martins, em artigo titulado “A Correção Monetária no Código Tributário Nacional”<sup>2</sup>, tece os seguintes comentários a respeito do citado dispositivo legal:

*“Desta forma, não fere, hoje, o princípio da estrita legalidade ou da reserva absoluta de lei, a atualização monetária da base de cálculo, dentro dos estreitos limites de sua adequação.*

*Como se percebe, ao se referir expressamente ao instituto da correção, fê-lo o legislador adaptando-o ao princípio da legalidade, em um reconhecimento explícito de que todas as dívidas tributárias são dívidas de valor e não dívidas de dinheiro. A explicação, para o caso em espécie, representou, portanto, admissão de sua implícita inserção para todos os aspectos de obrigação tributária.”*

Alerta o ilustre tributarista, todavia, e com muita propriedade, que a correta interpretação do § 2º do art. 97 depende da análise do disposto no parágrafo único do art. 100, também do Código Tributário Nacional, cujo teor é o seguinte:

*“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

*I – os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas*

*II – as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribui eficácia normativa;*

*III – as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;*

*IV – os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.*

*Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.” (grifos nossos)*

Assim, conclui o renomado justributarista afirmando que “a natureza jurídica da correção monetária não difere das multas por atraso no pagamento do tributo e dos acréscimos, enquanto incidente sobre o tributo”<sup>3</sup>. Ou seja, incidiria a correção monetária tão-somente sobre os pagamentos efetuados após o vencimento da correspondente obrigação tributária, tal qual as multas e os juros moratórios. Inviável sua incidência, por conseguinte, no período compreendido entre a ocorrência do fato econômico que serve de base para a tributação e o vencimento da obrigação tributária.

<sup>2</sup> In, *A Correção Monetária no Direito Brasileiro*, Coord. Gilberto de Ulhoa Canto e Ives Gandra da Silva Martins, Saraiva, 1983, p. 40.

<sup>3</sup> In, *Op. Cit.*, p. 43



Processo nº : 10930.000020/00-15  
Recurso nº : 119.639  
Acórdão nº : 202-14.368

Esta me parece ser a posição adotada por Henry Tilbery, que ao analisar “o descompasso entre fato econômico e vencimento de imposto de renda”<sup>4</sup>, formulou a seguinte lição, inteiramente aplicável ao caso, a saber:

*“O valor efetivo do IR fica diminuído pelo lapso de tempo entre o momento do fato econômico – criação da riqueza – e o momento da exigibilidade do imposto, isto é, o vencimento da obrigação tributária.*

*Este efeito prejudicial para o Erário pode ser abrandado por várias técnicas como, por exemplo, intensificação da arrecadação na fonte, obrigação de pagamentos antecipados, tributação em bases correntes, atualização da obrigação tributária pelo lapso de tempo.*

*No Brasil verificou-se em recentes anos a utilização dos primeiros dois métodos, isto é, a preferência à retenção nas fontes e também pagamentos antecipados. Este último método foi utilizado no caso de pessoas jurídicas pelo recolhimento denominado ‘duodécimos antecipados’ já por muitos anos (Dec.-lei nº 62/66), (...), método este cuja penetração foi reforçada a partir de 1980 (Dec.-lei n. 1.704/79). Para as pessoas jurídicas foi introduzido um recolhimento antecipado, trimestral, a partir de 1980, sobre honorários profissionais e aluguéis recebidos de pessoas físicas (Dec.-lei nº 1.705/79).*

*(...)*

*Todavia, recentemente, as autoridades fazendárias voltaram a considerar a introdução do sistema de bases correntes a partir de 1983.*

*Deve ser mantida nítida distinção entre o tempo que decorre entre produção de renda e vencimento do imposto em conformidade com a legislação vigente, em contraposição à demora entre vencimento e pagamento em atraso, esta segunda, uma hipótese diferente abordada em seguida.*

*Na primeira hipótese, isto é, o lapso de tempo até o vencimento, a diminuição do valor da obrigação tributária deve ser simplesmente vantagem que compensa, em parte, pelo agravamento da carga tributária causada pela inflação.*

*Portanto, para esta parte da defasagem, não devia haver ajuste algum em favor do Erário.”*

Seguindo o caminho trilhado pelos ilustres doutrinadores, entendo que a legislação que ao longo do tempo regulou a matéria adotou o mesmo entendimento, qual seja, o de que a atualização monetária incidirá não a partir do momento da ocorrência do fato econômico eleito pelo legislador como base para calcular o tributo devido, mas somente a partir do momento da ocorrência do fato gerador. Veja-se o que dispõe a Lei nº 7.691/88:

<sup>4</sup> In, A Indexação no Sistema Tributário Brasileiro; A Correção Monetária no Direito Brasileiro, Coord. Gilberto de Ulhoa Canto e Ives Gandra da Silva Martins, Saraiva, 1983, p. 92



Processo nº : 10930.000020/00-15  
Recurso nº : 119.639  
Acórdão nº : 202-14.368

*“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 - OTNs, 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 terceiro dia do mês subsequente ao do fato gerador.*

*§ 1º A conversão do valor do imposto ou da contribuição será feita mediante a divisão do valor devido pelo valor unitário diário da OTN, declarado pela Secretaria da Receita Federal, vigente nas datas fixadas neste artigo.*

*§ 2º O valor do imposto ou da contribuição, em cruzados, será apurado pela multiplicação da quantidade de OTN pelo valor unitário diário desta na data do efetivo pagamento.*

*Art. 2º Os impostos e contribuições recolhidos nos prazos do artigo anterior não estão sujeitos a correção monetária ou a qualquer outro acréscimo.*

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

(...)

*III - contribuições para:*

(...)

*b) o PIS e o PASEP - até o dia dez do terceiro mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, exceção feita às modalidades especiais (Decreto-Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, arts. 7º e 8º), cujo prazo será o dia quinze do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador.”*

Como se vê, o marco temporal eleito pelo legislador como referência para incidência da correção monetária foi o da ocorrência do fato gerador, pois:

- a) por força do disposto no referido art. 1º, III, somente no terceiro dia do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador é que deveria ser feita a conversão do valor da contribuição (apurado em moeda – art. 1º, § 2º) para OTN's;
- b) não se sujeitava à correção monetária ou mesmo a qualquer outro acréscimo o PIS recolhido no prazo (art. 2º); e
- c) se sujeitava exclusivamente à correção monetária, o PIS recolhido “até o dia dez do terceiro mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador” (art. 3º, III, “b”).



Processo nº : 10930.000020/00-15  
Recurso nº : 119.639  
Acórdão nº : 202-14.368

Tal sistemática foi mantida pela legislação que posteriormente regulou a matéria (arts. 53, IV, da Lei nº 8.383/91, e 55 da Lei nº 9.069/95).

Necessário, pois, determinar-se que momento é este, quando se pode considerar ocorrido o fato gerador da obrigação tributária em tela, ou seja, qual “a data do nascimento da obrigação fiscal”<sup>5</sup>.

A questão que, mais uma vez, passa pelo exame do parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70, em razão das considerações anteriormente tecidas, é agora de fácil solução. Isto porque, não custa repetir, a lei é claríssima: ao dizer que “a base de cálculo da contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro”, disse, também, que a obrigação fiscal nascida em julho seria calculada com base no faturamento de janeiro.

Não é o fato de ter faturado em janeiro que fazia com que uma empresa se visse obrigada ao pagamento da contribuição de julho, pois, caso viesse a cessar suas operações neste interregno, veria-se livre do pagamento da referida contribuição.

Entendo, portanto, que o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70, ao dizer que a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro, disse, na verdade, que a obrigação tributária nascida em julho terá por base de cálculo o faturamento de janeiro, base de cálculo essa que, em face das disposições contidas na Lei nº 7.691/88, deverá permanecer em valores históricos.

Este foi o mesmíssimo entendimento que afinal prevaleceu na 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, como se vê do seguinte trecho do voto condutor proferido pela Min. Eliana Calmon:

*“A compreensão exata do tema deve ter início a partir do fato gerador do PIS, pois este não ocorre para trás e sim para a frente. O fato gerador da exação ocorre mês a mês, com indicação de pagamento para o terceiro dia do mês subsequente (posteriormente, 5º dia, Lei 8.218/91).*

*Se assim é, a correção só pode ser devida da data do fato gerador à data do pagamento.*

*Sabendo-se até aqui qual é o fato gerador do PIS SEMESTRAL (faturamento) e a data de seu pagamento, resta saber qual é a sua base de cálculo, ou o quantitativo que determinará a incidência da alíquota.*

*Aí é que bate o ponto, pois o legislador, por questão de política fiscal, o que não interessa ao Judiciário, disse que a base de cálculo (faturamento) seria o anterior a seis meses do fato gerador.*

<sup>5</sup> Baleeiro, Aliomar. In, *Direito Tributário Brasileiro*, Saraiva, 11ª ed., p. 710.



Processo nº : 10930.000020/00-15  
Recurso nº : 119.639  
Acórdão nº : 202-14.368

*O normal seria a coincidência da base de cálculo com o fato gerador, de modo a ter-se como tal o faturamento do mês, para pagamento no mês seguinte, até o quinto dia.*

*Contudo, a opção legislativa foi outra. E se o Fisco, de moto próprio, sem lei autorizadora, corrige a base de cálculo, não se tem dúvida de que está, por via obliqua, alterando a base de cálculo, o que só a lei pode fazer.*

*Como vemos, não há que se confundir fato gerador com base de cálculo.*

*Sofre a correção o montante apurado em relação ao fato gerador, considerando-se como base de cálculo o faturamento mensal do semestre antecedente, porque assim está previsto em lei. A base de cálculo, entretanto, não é corrigida monetariamente, eis que silencia a LC 07/70 e a Lei nº 7.691/88, que previu expressamente:*

*(...)*

*Lembre-se aqui, só para argumentar, que a Lei nº 7.799/89 disciplinou o imposto de renda e estabeleceu, sem rodeios, a correção da base de cálculo. E assim o fez porque somente a lei pode estabelecer correção monetária sobre a base de cálculo, diante da impossibilidade de ser alterada a mesma por exercício de interpretação."*

Por outro lado, tenho por improcedente a alegação da Recorrente no sentido de que a Constituição da República, por seu artigo 239, não teria recepcionado o PIS com as alterações introduzidas pela Lei Complementar nº 17/73. Com efeito, como se pode perceber da redação do citado dispositivo constitucional, o que foi recepcionado não foi o PIS "na forma que dispõe a Lei Complementar nº 7/70", mas sim o PIS "criado" pelo referido diploma legal, donde se infere que o constituinte, implicitamente, recepcionou, também, a legislação posterior que validamente alterou as disposições do diploma legal em comento.

Entendo, pois, que a base de cálculo do PIS, na vigência da Lei Complementar nº 7/70, com as alterações introduzidas pela Lei Complementar nº 17/73, era o faturamento do 6º (sexto) mês anterior, em valores históricos, sem correção monetária.

Segundo a planilha apresentada pela Contribuinte às folhas 10/12, o seu crédito foi calculado levando em conta os índices de correção monetária expurgados durante os diversos planos econômicos instaurados pelo Governo Federal.

A jurisprudência do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA de há muito se firmou no sentido de ser devida a correção monetária de indébitos tributários levando em conta a inflação expurgada pelos diversos planos de estabilização econômica perpetrados pelo Governo Federal (RESPs nºs 147129/SP, 182626/SP e 69982/DF), à qual me curvo para aplicar o IPC para atualização dos valores a serem compensados, referentes aos meses de janeiro/89 (42,72%), março/90 (84,32%), abril/90 (44,80%), maio/90 (7,87%) e janeiro/91 (21,87%).



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10930.000020/00-15  
Recurso nº : 119.639  
Acórdão nº : 202-14.368

Entendo devida, também, a incidência de juros calculados segundo a Taxa SELIC, a partir da vigência da Lei nº 9.250/95.

Por todo o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário e defiro a compensação requerida, devendo o crédito da Recorrente ser calculado segundo a sistemática e parâmetros fixados neste voto.

É como voto.

Sala das Sessões, em 06 de novembro de 2002.

EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT



Processo nº : 10930.000020/00-15

Recurso nº : 119.639

Acórdão nº : 202-14.368

**VOTO DO CONSELHEIRO ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO  
RELATOR-DESIGNADO**

Neste voto me restringirei exclusivamente à matéria na qual o relator originário foi vencido, devendo, portanto, serem consideradas aqui incorporadas as razões de decidir atinentes às demais matérias, tão bem articuladas no voto da lavra do ilustre Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt.

Não admissível a proposição de corrigir monetariamente os indébitos de que a Recorrente é titular com índices superiores aos estabelecidos nas normas legais da espécie, porquanto falece a este Colegiado competência para admitir tal procedimento, uma vez que não é legislador positivo.

Aliás, a própria legislação que trata do assunto é clara ao afirmar que a restituição do indébito será efetuada com os acréscimos iguais aos cobrados pela Administração Tributária quando do pagamento de tributo em atraso.

Ao apreciar a SS n.º 1853/DF, o Exmo. Sr. Ministro Carlos Velloso ressaltou que *"A jurisprudência do STF tem-se posicionado no sentido de que a correção monetária, em matéria fiscal, é sempre dependente de lei que a preveja, não sendo facultado ao Poder Judiciário aplicá-la onde a lei não determina, sob pena de substituir-se o legislador (V: RE n.º 234.003/RS, Rel. Ministro Maurício Corrêa, DJ 19.05.2000)"*.

Desse modo, a correção monetária dos indébitos, até 31.12.1995, deverá se ater aos índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR n.º 08, de 27.06.97, que correspondem àqueles previstos nas normas legais da espécie, bem como aos admitidos pela Administração, com base nos pressupostos do Parecer AGU n.º 01/96, para os períodos anteriores à vigência da Lei n.º 8.383/91, quando não havia previsão legal expressa para a correção monetária de indébitos.

A partir de 01.01.96, sobre os indébitos passa a incidir exclusivamente juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de 1%, relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada, por força do art. 39, § 4º, da Lei n.º 9.250/95.

Em resumo, é de se admitir o direito da Recorrente aos indébitos do PIS, recolhidos com base nos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, considerando como base de cálculo, até o mês de fevereiro de 1996, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, indébitos esses corrigidos segundo os índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR N.º 08, de 27.06.97, até 31.12.1995, sendo que a partir dessa data passa a incidir exclusivamente juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de 1%, relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.



**Processo nº : 10930.000020/00-15**  
**Recurso nº : 119.639**  
**Acórdão nº : 202-14.368**

Os indébitos assim calculados, depois de aferida a certeza e liquidez dos mesmos pela administração tributária, poderão ser compensados com parcelas de outros tributos e contribuições administrados pela SRF, observados os critérios estabelecidos na Instrução Normativa SRF nº 21, de 10.03.97, com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa SRF nº 73, de 15.09.97.

Nestes termos, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 06 de novembro de 2002.

  
ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO