



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 02 / 03 / 2004

VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13603.001693/99-88
Recurso nº : 120.061
Acórdão nº : 201-76.690

Recorrente : BEMA TINTAS LTDA.
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Centro de Documentação
RECURSO ESPECIAL
Nº RD_ 201- 120061

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.
CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se caracteriza o cerceamento de defesa pelo não exame de inconstitucionalidade da multa alegada confiscatória, entre outras razões, especialmente por ser pacífico o entendimento doutrinário e jurisprudencial contrário quanto à questão de fundo.

DECADÊNCIA. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Havendo decisão judicial declaratória de inconstitucionalidade, contam-se os 5 (cinco) anos a partir do trânsito em julgado da decisão proferida em ação direta ou da publicação da Resolução do Senado Federal que suspende a execução da lei declarada inconstitucional, no caso de controle difuso. Na aplicação deste prazo há que se atentar para o devido respeito à coisa julgada, ao direito adquirido e ao ato jurídico perfeito.

SEMESTRALIDADE. MUDANÇA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70 ATRAVÉS DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.212/95.

Com a retirada do mundo jurídico dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, através da Resolução do Senado Federal nº 49/95, prevalecem as regras da Lei Complementar nº 7/70, em relação ao PIS. A regra estabelecida no parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70 diz respeito à base de cálculo e não ao prazo de recolhimento, razão pela qual o PIS correspondente a um mês tem por base de cálculo o faturamento de seis meses atrás, sem correção monetária. Sendo assim, a alíquota é de 0,75% sobre o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária. Tal regra manteve-se incólume até a Medida Provisória nº 1.212/95, de 28/11/95, a partir da qual a alíquota passou para 0,65% e a base de cálculo o faturamento do mês. Tal mudança, no entanto, operou-se a partir de 01/03/96.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BEMA TINTAS LTDA.



Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.** Vencido o Conselheiro José Roberto Vieira (Relator) quanto à semestralidade. Designado o Conselheiro Serafim Fernandes Corrêa para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2003.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Serafim Fernandes Corrêa
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Antonio Mario de Abreu Pinto, Gilberto Cassuli, Sérgio Gomes Velloso e Rogério Gustavo Dreyer.



Processo nº : 13603.001693/99-88
Recurso nº : 120.061
Acórdão nº : 201-76.690

Recorrente : BEMA TINTAS LTDA.

RELATÓRIO

O sujeito passivo sofreu lavratura de Auto de Infração, pela falta de recolhimento de contribuição ao PIS, nos meses de janeiro a março de 1999 (fls. 02 e 03), em virtude de compensações efetuadas com créditos oriundos de recolhimentos anteriores a maior da mesma contribuição, conforme explicitado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 06 a 09).

Tomando ciência do Auto de Infração em 17/08/99 (fl. 02), e com ele inconformado, a contribuinte o impugnou por instrumento de defesa em que, explica, de início, a compensação efetuada, pela existência de recolhimentos de PIS a maior, em virtude de ter utilizado a sistemática de cálculo dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, cuja inconstitucionalidade foi reconhecida pelo STF e a execução suspensa pela Resolução do Senado Federal nº 49/95. Reafirma, então, não só a inconstitucionalidade reconhecida pelo STF como também o seu direito à compensação, alegando ainda a confiscatoriedade da multa de 75% aplicada (fls. 111 a 136).

A decisão de primeira instância, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - MG, datada de 05/11/2001, tomou conhecimento da impugnação, para considerar procedente o lançamento de ofício efetuado, afastando o exame da confiscatoriedade da multa por constituir discussão de constitucionalidade, considerando revogada a sistemática da semestralidade e, principalmente, entendendo ocorrido o fenômeno decadencial, pelo decurso do prazo de 05 (cinco) anos, a contar da data da extinção do crédito tributário, nos termos do Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 25/10/66, arts. 165, I e 168, I (fls. 148 a 161).

Cientificado da decisão monocrática por Aviso de Recebimento de 06/12/2001 (fl. 164), o sujeito passivo interpôs recurso voluntário para este Conselho em 04/01/2002 (fl. 165), reiterando os argumentos anteriormente apresentados, e acrescentando a alegação de nulidade da decisão de primeira instância, pelo cerceamento de defesa consistente na falta de apreciação da questão da confiscatoriedade da multa, pela negativa de exame de eventual inconstitucionalidade; bem como defendendo o prazo decadencial de 10 (dez) anos para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, na linha da jurisprudência do STJ; defendendo a sobrevivência da semestralidade do PIS, nos termos da Lei Complementar nº 7/70; além, ainda, do seu direito à atualização monetária dos seus créditos, outra vez na linha do STJ (fls. 165 a 190). A DRJ em Belo Horizonte - MG encaminhou a este Conselho o presente processo, com o mencionado recurso, em 06/03/2002 (fl. 208).

É o relatório.



Processo nº : 13603.001693/99-88
Recurso nº : 120.061
Acórdão nº : 201-76.690

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JOSÉ ROBERTO VIEIRA

São duas as grandes questões envolvidas na discussão do presente processo: a do prazo decadencial para a repetição do indébito tributário do PIS, objeto da Parte B deste voto; e a da semestralidade do PIS, objeto da Parte C deste voto. Antes, porém, há que se debruçar sobre a questão do alegado cerceamento da defesa, Parte A do presente voto.

PARTE A: ALEGAÇÃO DE CERCEAMENTO DE DEFESA

O sujeito passivo invoca a nulidade da decisão de primeira instância, pelo cerceamento de defesa consistente na falta de apreciação da questão da confiscatoriedade da multa, pela negativa de exame de eventual inconstitucionalidade.

1. Conhecimento das Arguições de Ilegalidade e de Inconstitucionalidade no Processo Administrativo

Não obstante a freqüente recusa de tribunais administrativos em promover tal apreciação, dizendo-a exclusiva da autoridade judicial, assim não nos parece, como já registramos, aliás, no passado, no que estamos de acordo com a argumentação do sujeito passivo.

Se na esfera da administração pública tributária, onde se situam os tribunais administrativos, como os Conselhos de Contribuintes, **encontramo-nos via de regra exercendo atividade administrativa predominantemente vinculada, tal vinculação dá-se em face da lei e, por óbvio, em face da Constituição – a Lei Maior**. Ora, não vemos qualquer sentido em proclamar-nos “vinculados à lei” e não nos considerarmos “vinculados à Lei das Leis”. Tal entendimento levaria à insustentável situação de, sob desculpa da vinculação à lei infraconstitucional, admitirmo-nos não vinculados à Lei Suprema, ignorando os seus superiores ditames! Daí a conclusão acertada de MARÇAL JUSTEN FILHO, que citamos aqui como modelo de toda uma vasta e consistente doutrina: “*Torna-se inevitável e insuprimível avaliar a constitucionalidade de toda e qualquer regra a ser aplicada pelo Executivo*”¹.

Já se pronunciou a respeito a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN/CRF nº 439/96, respondendo à consulta formulada nos seguintes termos: “*a) Podem os Conselhos de Contribuintes e as Delegacias da Receita Federal de Julgamento, como órgão e unidades de órgãos integrantes do Poder Executivo, em decisão administrativa... decidir com fundamento na inconstitucionalidade de leis e, em consequência, negar a aplicação de leis ou atos normativos...?*” Nesses casos, **especialmente quando as questões constitucionais são invocadas na defesa do contribuinte**, cumpre atentar para o feliz raciocínio desenvolvido pelo Procurador-Geral responsável pelo parecer, que, partindo do Princípio da Ampla Defesa (Constituição Federal, art. 5º, LV), averba:

“Mas essa garantia constitucional da parte... não estará atendida se, da perspectiva do juiz, o direito de ampla defesa não corresponder ao correlato poder-dever de apreciar todas as provas produzidas e todos os argumentos articulados pela parte. Não fora assim, a defesa da parte estaria a priori desprovida de eficácia.

Assinatura

¹ Ampla Defesa e Conhecimento de Arguições de Inconstitucionalidade e Ilegalidade no Processo Administrativo, Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, Dialética, nº 25, out. 1997, p. 73.



Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

Por conseguinte, se à parte em processo administrativo não pode ser vedada a faculdade de invocar a inconstitucionalidade de lei obstativa de seu direito, tampouco se pode admitir que o juiz administrativo imponha a si próprio restrições à prerrogativa de apreciá-la ou permita que alguma autoridade superior o faça" (grifamos).

E conclui o parecerista: "Isto posto, com relação aos Conselhos de Contribuintes, responde-se afirmativamente à primeira questão formulada na consulta..."² (grifamos)

Semelhante é o entendimento que tem assumido a nossa mais elevada corte judicial, como informa o saudoso JOSAPHAT MARINHO, aliás uma testemunha plenamente insuspeita, não só pelas suas respeitáveis credenciais científicas e políticas, mas também porque defende tese diversa: "É certo que o Supremo Tribunal Federal... vem proclamando que ao Executivo é dado recusar-se ao cumprimento de lei que considere inconstitucional. Essa orientação se retrata, significativamente, no MS nº 15.886, no RMS nº 13.950 e na Repr. Nº 980".³

É exemplar a decisão da nossa suprema corte no primeiro desses julgamentos citados por JOSAPHAT MARINHO, no Mandado de Segurança n 15.886-DF, da qual referimos o voto do Ministro ADALÍCIO NOGUEIRA, que sintetizou o entendimento da maioria, ao asseverar que o executivo: "...pode recusar, a meu ver, aplicação à lei pelo fato de ser ela inconstitucional, no seu entender. Não o fará, declarando a sua inconstitucionalidade, porque isso não é da sua competência. O Poder Executivo, interpretando a lei – e isto é um direito seu – poderá, julgando-a inconstitucional, sob o prisma da interpretação, recusar-lhe aplicação. Isto não impede, porém, que mais tarde o Poder Judiciário – que é o competente – declare, em última análise, a sua inconstitucionalidade".⁴

Admita-se, portanto, como necessário e inevitável o exame de questões de inconstitucionalidade e de ilegalidade na esfera administrativa.

2. Inexistência de Confiscatoriedade da Multa

Contudo, embora admitindo como necessário e inevitável o exame de questões de inconstitucionalidade na esfera administrativa, e a ele nos dispondo, não nos parece procedente, no caso, a argumentação desenvolvida pela recorrente, que invoca os princípios constitucionais do Não-Confisco e da Capacidade Contributiva, para afastar a multa imposta.

Quanto ao Princípio do Não-Confisco, observe-se que o legislador constitucional vedou às esferas de governo "utilizar tributo com efeito de confisco" (Constituição, art. 150, IV), não multa. Inadmissível confundir tributo e multa, distinção, aliás, que, segundo PAULO CESAR BARIA DE CASTILHO, é um dos "Poucos temas em matéria de direito tributário..." que "...conseguem unanimidade entre os doutrinadores".⁵ Embora, do ponto de vista do Direito Financeiro, ambos constituam receitas derivadas, caracterizados pela compulsoriedade, eles são facilmente extremados um do outro, pela origem da multa num ato ilícito e pela licitude da

² *Apud* LUCIA VALLE FIGUEIREDO, O Princípio da Moralidade Administrativa e o Direito Tributário, in CELSO ANTÔNIO BANDEIRA DE MELLO (org.), *Estudos em Homenagem a Geraldo Ataliba: Direito Administrativo e Constitucional*, São Paulo, Malheiros, 1997, p. 428/431.

³ Leis Inconstitucionais e o Poder Executivo, *Direito Atual*, Brasília, Projecto, nº 1, maio 1999, p. 83.

⁴ Revista Trimestral de Jurisprudência nº 41, p. 688 – *Apud* MARÇAL JUSTEN FILHO, *op. cit.*, p. 79, nota 14.

⁵ *Confisco Tributário*, São Paulo, RT, 2002, p. 124.



Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

hipótese de incidência do tributo. Nesse sentido, a distinção apropriadamente efetuada por GERALDO ATALIBA: de um lado, *"Para que alguém seja devedor de multa, é necessário que algum comportamento anterior seu tenha sido qualificado como ato ilícito..."*; de outro, *"Se, pelo contrário, o vínculo obrigacional nascer... por força da lei, mediante a ocorrência de um fato jurídico lícito, então estar-se-á diante de tributo..."*⁶. E nesse mesmo sentido o legislador do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25/10/66, art. 3º, ao sublinhar, na definição legal de tributo, que se trata de *"...uma prestação pecuniária compulsória... que não constitua sanção de ato ilícito..."*

Ora, desde que o **Princípio do Não Confisco** (Constituição, 150, IV) só se aplica aos tributos, e desde que multa evidentemente não se reveste de caráter tributário, não cabe invocá-lo em relação a uma multa. Nessa mesma direção o raciocínio recente de ESTEVÃO HORVATH, que se justifica: *"...o rigor científico que entendemos deva prevalecer numa abordagem que se pretende científica nos afasta dessa possibilidade"* (sic)⁷.

Idêntico é o raciocínio aplicável ao **Princípio da Capacidade Contributiva** (Constituição, art. 145, § 1º), tal como o do Não-Confisco, exclusivamente dirigido à figura do tributo.

Embora flagrantemente equivocada a recorrente ao buscar apoio no Princípio do Não Confisco Tributário, para repelir uma multa exageradamente elevada, entendemos possível cogitar de um **Não-Confisco Genérico**, como corolário do Direito de Propriedade (Constituição, art. 5º, XXII). É como pensa também ESTEVÃO HORVATH, ao versar o tema da aplicação da noção de confisco às multas: *"...embora a situação ora em comento não se submeta ao art. 150, IV da Lei Maior, segundo pensamos, está ela ao abrigo do princípio genérico que, decorrente da proteção ao direito de propriedade, está a vedar o confisco, genericamente considerado"*⁸. Na mesma linha de entendimento, PAULO CESAR BARIA DE CASTILHO, que acrescenta ao fundamento no art. 5º, XXII, o do art. 170, II, que contempla a Propriedade Privada como um dos Princípios Gerais da Atividade Econômica⁹.

Reconheça-se, aqui, o embaraço de grandes proporções para o estabelecimento de contornos e limites desse **Não-Confisco Genérico**, como também da noção tributária de não-confisco, segundo apontava, recentemente JOSÉ LUIS PÉREZ DE AYALA, o respeitado catedrático espanhol da *Universidad San Pablo*: *"...uno de los temas más difíciles de nuestro Derecho impositivo..."*¹⁰. Dificuldade que só não alcança o estabelecimento de uma regra geral desse Não-Confisco Genérico em relação às multas, bem apanhada por ANTÔNIO ROBERTO SAMPAIO DÓRIA, o antigo mestre da USP: *"Para que a multa fiscal se considere satisfatória,*

ADM

⁶ Hipótese de Incidência Tributária, 5ª ed., São Paulo, Malheiros, 1992, p. 34 e 35.

⁷ O Princípio do Não-Confisco no Direito Tributário, São Paulo, Dialética, 2002, p. 114. Entre os muito raros doutrinadores que se manifestam em sentido contrário, registre-se a posição singular de AMÉRICO MASSET LACOMBE, para quem, do art. 150, IV, da Constituição, *"...decorre que o confisco em si mesmo será vedado, ainda que não seja consequência de tributo"* (Princípios Constitucionais Tributários, São Paulo, Malheiros, 1996, p. 29).

⁸ O Princípio..., *op. cit.*, p. 115.

⁹ Confisco..., *op. cit.*, p. 124.

¹⁰ Prólogo, in FRANCISCO GARCÍA DORADO, *Prohibición Constitucional de Confiscatoriedad y Deber de Tributación*, Madrid, Dykinson, 2002, p. 13.



Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

é necessário que inexista qualquer conexão entre a penalidade imposta e a infração cometida, ou que a pena seja desproporcionada ao delito ou infração tributários praticados”¹¹.

Entretanto, descartado o exame profundo do tema, esse sim repleto de complexidades, não há maiores dificuldades em concluir que só existe razoabilidade bastante para aplicação desse Não-Confisco Genérico quando diante de penalidades de proporções francamente descomunais. GUSTAVO J. NAVEIRA DE CASANOVA, por exemplo, refere decisão da Corte Suprema de Justiça da Nação Argentina, que, tratando de uma “...*pena impuesta por violación de lo establecido en la ley de impuestos internos...*”, equivalente a “...*una multa igual al décuplo de lo defraudado...*”, decidiu “...*que la pena impuesta no es contraria a la garantía del derecho de la propiedad...*”¹². Entre nós, há julgados do Supremo Tribunal Federal, que só reconhecem o caráter confiscatório em multa punitiva para a sonegação fiscal de 500%, em multa punitiva para o não recolhimento de 200% e em multa moratória de 100%, como depõe PAULO CESAR BARIA DE CASTILHO¹³.

Decididamente, uma multa de ofício, punitiva, de 75% do tributo devido, não nos parece configurar um exagero suficientemente extraordinário, desmedido o bastante, efetivamente exorbitante, para que se possa dar por ocorrido um patente atentado ao Não-Confisco Genérico, para que se possa ter por caracterizada uma violação manifesta ao Direito de Propriedade!

3. Improcedência do Pedido de Nulidade por Cerceamento de Defesa

A recorrente afirma que “*A ilustre Julgadora deixou de apreciar absurda multa aplicada no percentual de 75% bem como, a inconstitucionalidade da aplicação da taxa Selic...*” (sic) (fl. 168); e completa seu raciocínio: “*No presente processo, ...a omissão do ilustre julgador, demonstra a flagrante nulidade da decisão singular, devendo o mesmo ser remetido de volta à 1ª instância para novo veredito*” (grifamos) (fl. 173).

Ignorando a referência à taxa SELIC, que, conquanto brevemente mencionada pela decisão de primeira instância (fl. 161), não foi objeto de questionamento na impugnação a ela apresentada (fls. 111 a 136), e nem mesmo o foi no Recurso Voluntário, que se limitou à rapidez meteórica do acima transcrita; passemos ao sucinto exame do cerceamento de defesa alegado quanto à falta de apreciação da confiscatoriedade da multa de 75%.

É verdade que os despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa são declarados nulos pelo legislador (Decreto nº 70.235, de 06/03/72, art. 59, II). E mesmo admitindo e defendendo o exame de questões de inconstitucionalidade na esfera administrativa, não nos parece que a contribuinte tenha tido o seu direito de defesa de algum modo preterido ou cerceado. Primeiro, porque se há de reconhecer que tal exame envolve grande polêmica, sendo predominante a posição contrária no seio dos tribunais administrativos. Segundo, porque existe hoje inclusive determinação normativa expressa proibindo tal exame de inconstitucionalidade até mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (art. 2º da Portaria MF nº 103, de 23/04/2002, que acrescentou o art. 22-A ao Regimento Interno daquele órgão julgador de instância especial, aprovado pela Portaria MF nº 55, de

AM

¹¹ Direito Constitucional Tributário e ‘Due Process of Law’, 2º ed., Rio de Janeiro, Forense, 1986, p. 201.

¹² *El Principio de No Confiscatoriedad: Estudio en España y Argentina*, Madrid, McGraw-Hill, 1997, p. 286.

¹³ Confisco..., op. cit., p. 126/129.



Processo nº : 13603.001693/99-88
Recurso nº : 120.061
Acórdão nº : 201-76.690

16/03/98). Terceiro, e fundamentalmente, porque, como demonstrado no item anterior, é pacífico o entendimento doutrinário e jurisprudencial quanto à questão de fundo, ou seja, quanto à não confiscatoriedade da multa de 75%. Razões pelas quais afastamos essa preliminar.

PARTE B: DECADÊNCIA DO DIREITO À COMPENSAÇÃO DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO DO PIS

Trata-se, no caso, de tributo sujeito ao Lançamento por Homologação, disciplinado no art. 150 do Código Tributário Nacional, em que cabe ao sujeito passivo o desenvolvimento de uma atividade preliminar, que inclui o pagamento antecipado sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual irá posteriormente homologar aquela atividade expressa ou tacitamente, neste caso pelo decurso do prazo de 5 (cinco) anos a contar do fato jurídico tributário, hipótese em que, reza esse dispositivo, "...considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito..." (art. 150, § 4º).

Tendo havido um **pagamento indevido**, ensejador de restituição, seja por compensação ou não, como no presente caso, "*O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados... da data da extinção do crédito tributário*", por força do disposto nos arts. 168, I, e 165, I e II.

As autoridades administrativas que apreciaram o caso formularam o seguinte raciocínio: desde que o pagamento extingue o crédito tributário (art. 156, I), o prazo para a repetição/compensação do pagamento indevido é de 5 (cinco) anos a contar da data da efetivação do pagamento.

Tal reflexão, contudo, a despeito da aparente simplicidade e correção, comete um pecado imperdoável, qual seja, o de estabelecer a **equivalência entre o pagamento do art. 156, I, e o pagamento antecipado do art. 150**. Inexiste tal correspondência, como bem esclarece a lição de PAULO DE BARROS CARVALHO: "*Curioso notar que a distinção do pagamento antecipado para o pagamento, digamos assim, em sentido estrito, que é forma extintiva prevista no art. 156, inciso I, do CTN, aloja-se, precisamente, na circunstância de o primeiro (pagamento antecipado) inserir-se numa seqüência procedural, que chega ao término com o expediente da homologação, enquanto o segundo opera esse efeito por força da sua própria juridicidade, independendo de qualquer ato ou fato posterior*"¹⁴.

De fato, no **pagamento em sentido estrito** (art. 156, I) temos um ato que já é, por si só, apto a gerar o efeito de extinção do crédito tributário; enquanto no **pagamento antecipado** (art. 150) deparamos a existência de um procedimento, uma série de pelo menos dois atos, em que só com a superveniência do último deles, a homologação, é que surge a aptidão para gerar aquele mesmo efeito de extinção do crédito tributário. Por essa razão é que o art. 156 tratou dele num inciso diverso, o VII, estabelecendo que "*Extinguem o crédito tributário:... o pagamento antecipado e a homologação do lançamento...*". Atente-se, em termos lógicos, para o conjuntor "e" utilizado, e em termos gramaticais, igualmente, para a conjunção aditiva "e" utilizada.

¹⁴ Extinção da Obrigaçāo Tributária nos casos de Lançamento por Homologação, in CELSO ANTÔNIO BANDEIRA DE MELLO (org.), **Estudos em Homenagem a Geraldo Ataliba – Direito Tributário**, v. 1, São Paulo, Malheiros, 1997, p. 227.



Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

Por isso registra, MARCELO FORTES DE CERQUEIRA, que a opinião do mencionado autor é, no particular, “irretorquível”¹⁵. No mesmo sentido, JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES cogita de eficácia decorrente do ato da homologação, dizendo que o efeito liberatório do pagamento antecipado é condicionado e dependente, enquanto o da homologação é um efeito liberatório definitivo¹⁶. Mais simples e direto, SACHA CALMON NAVARRO COELHO conclui: “O que ocorre é simples. O pagamento feito pelo contribuinte só se torna eficaz cinco anos após a sua realização...”¹⁷.

Eis que o pagamento antecipado, no bojo do lançamento por homologação, “...nada extingue”¹⁸, porque anterior ao lançamento, que só se opera com a homologação, a teor do texto expresso do art. 150, “caput”. Eis que o pagamento antecipado não passa de “...mera proposta de lançamento...”, uma vez que lançamento mesmo só teremos com a homologação, constituindo um pagamento “sob reserva” e “por conta” da homologação¹⁹. E embora PAULO DE BARROS questione o falar-se em extinção provisória do pagamento antecipado e extinção definitiva da homologação²⁰, é nada menos que SOUTO MAIOR BORGES quem falará em extinção condicionada do primeiro e incondicionada ou definitiva da segunda²¹.

Essas as razões pelas quais o prazo de 5 (cinco) anos para a repetição/compensação do indébito, nos tributos que se valem do Lançamento por Homologação, só pode começar a fluir da data da homologação, seja ela expressa ou ficta, pois somente então é que, nos termos do art. 156, VII, dar-se-á por extinto o crédito tributário, cumprindo-se o disposto no art. 168, I. O que significa dizer que, inexistindo a homologação explícita, como de fato acontece na maioria dos casos, transcorrerão 5 (cinco) anos após a ocorrência do fato jurídico tributário para que se considere existente a homologação implícita (CTN, art. 150, § 4º); e só então principiará o prazo, de mais 5 (cinco) anos, para a extinção do direito de pleitear a restituição (CTN, art. 168, I).

É vasto o apoio doutrinário a essa tese. Assim entendem PAULO DE BARROS CARVALHO²², SACHA CALMON NAVARRO COELHO²³, MARCELO FORTES DE CERQUEIRA²⁴, GABRIEL LACERDA TROIANELLI²⁵ e HUGO DE BRITO MACHADO, que é apontado, aliás, como responsável, ao tempo em que integrava o Judiciário, pela construção da jurisprudência a respeito, e que, fazendo a análise crítica das contribuições a uma obra que coordenou sobre o tema, indica outros doutrinadores de opinião convergente:

¹⁵ Repetição do Indébito Tributário: Delineamentos de uma Teoria, São Paulo, Max Limonad, 2000, p. 247.

¹⁶ Lançamento Tributário, 2ª ed., São Paulo, Malheiros, 1999, p. 377 e 380.

¹⁷ Liminares e Depósitos Antes do Lançamento por Homologação – Decadência e Prescrição, São Paulo, Dialética, 2000, p. 54.

¹⁸ SACHA CALMON, Liminares..., *op. cit.*, p. 53 e 29.

¹⁹ ESTEVÃO HORVATH, Lançamento Tributário e “Autolançamento”, São Paulo, Dialética, 1997, p. 109/110.

²⁰ Extinção..., *op. cit.*, p. 228.

²¹ Lançamento..., *op. cit.*, p. 387, 388 e 392.

²² Extinção..., *op. cit.*, p. 232/233.

²³ Liminares..., *op. cit.*, p. 43.

²⁴ Repetição..., *op. cit.*, p. 365/366.

²⁵ Repetição do Indébito, Compensação e Ação Declaratória; in HUGO DE BRITO MACHADO (coord.), Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário, São Paulo-Fortaleza, Dialética-ICET, 1999, p. 123.



Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

AROLDO GOMES DE MATTOS, OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO, WAGNER BALERA, RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA e muitos outros²⁶.

Também apreciável é o apoio jurisprudencial a essa tese, notadamente da parte do Superior Tribunal de Justiça. A título meramente exemplificativo, veja-se: *"Tributário... Direito à Restituição. Prescrição não configurada. ...Lançamento por homologação, só ocorrendo a extinção do direito após decorridos os cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, somados de mais cinco anos, contados da homologação tácita"*²⁷. Diversas outras decisões da mesma corte são referidas por ALBERTO XAVIER²⁸.

Assim também pensamos, infelizmente em desacordo com EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI²⁹ e com ALBERTO XAVIER³⁰, mas solidamente escudados no largo apoio doutrinário e jurisprudencial acima referido.

Não se olvide a existência daqueles que sublinham o fato de que a extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado e pela homologação do lançamento dá-se "...nos termos do disposto no art. 150, e seus §§ 1º e 4º" (art. 156, VII); e invocam o disposto no § 1º do art. 150, segundo o qual "*O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito tributário sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento*"; para argumentar que o pagamento antecipado, como ato subordinado a uma condição resolutiva, tem efeitos imediatos (inclusive o de extinguir o crédito), que se estendem até o implemento da condição (Código Civil, art. 119), motivo pelo qual a contagem do prazo do art. 168, I, do CTN, deve ser feita a partir dele e não da homologação.

Uma breve vista d'olhos na boa doutrina evidenciará o elevado número de problemas residentes no comando do art. 150, § 1º, e a infelicidade a toda prova do legislador ao enunciá-lo. Comecemos pela expressão "*homologação do lançamento*", em face da qual SACHA CALMON indaga "*Que lançamento?*", pois o que se homologa é a atividade preliminar do sujeito passivo, especialmente o pagamento, e lançamento só haverá mesmo quando da homologação propriamente dita, segundo a letra do art. 150, "*caput*"³¹. Sigamos pela objeção de ALCIDES JORGE COSTA, para quem "...não faz sentido... ao cuidar do lançamento por homologação, pôr condição onde inexiste negócio jurídico", porque "...condição é modalidade de negócio jurídico e, portanto, inaplicável ao ato jurídico material..." do pagamento³². Prossigamos com outra crítica, muito bem posta por SACHA CALMON, que lembra que uma condição é a cláusula "...que subordina o efeito do ato jurídico a evento futuro e incerto" (Código Civil, art. 114), o que absolutamente não rima com a figura da homologação no âmbito do lançamento em pauta, que, expressa ou tácita, será sempre inteira

AM

²⁶ Repetição..., *op. cit.*, p. 21 e 20.

²⁷ STJ, 2ª Turma, Resp 182.612-98/SP, rel. Min. HÉLIO MOSIMANN, j. 1º/10/1998, DJU 03/11/1998, p. 120 – *Apud* MANOEL ÁLVARES, *in* VLADIMIR PASSOS DE FREITAS (coord.), *Código Tributário Nacional Comentado*, São Paulo, RT, 1999, p. 632.

²⁸ *Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário*, 2ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 1998, p. 96.

²⁹ *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*, São Paulo, Max Limonad, 2000, p. 266/270.

³⁰ *Do Lançamento..., op. cit.*, p. 98/100.

³¹ *Liminares..., op. cit.*, p. 50/51.

³² *Da Extinção das Obrigações Tributárias*, São Paulo, 1991, Tese (Concurso para Professor Titular) – USP, p. 95.



Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

e plenamente certa³³. E fechamos pela observação de que essa figura do pagamento antecipado não só não se caracteriza como condição, como também não se pode dizer-la resolutiva; conforme averba LUCIANO DA SILVA AMARO: “*Ora, os sinais aí estão trocados. Ou se deveria prever, como condição resolutória, a negativa de homologação (de tal sorte que, implementada essa negativa, a extinção estaria resolvida) ou teria de definir-se, como condição suspensiva, a homologação (no sentido de que a extinção ficaria suspensa até o implemento da homologação)*”³⁴.

Perante todas essas vaguidades e imprecisões, como sempre, mas mais do que nunca, há que se abandonar a literalidade do dispositivo em causa, em prol de uma interpretação sistemática; e o contexto do CTN aponta inexoravelmente no sentido de que, muito além do pagamento antecipado, é somente com a homologação que se opera o respectivo lançamento e se produzem os seus efeitos típicos, sob pena irremissível de esquecimento do nítido e incontestável mandamento do art. 142: “*Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento...*”

Quanto à natureza do prazo de repetição do indébito do art. 168, uma vez que ele cogita de extinção do direito, a doutrina tradicional tendia a interpretá-lo como decadencial. Mais recentemente, atentou-se para o fato de que o dispositivo trata da extinção do direito de “*pleitear*” a restituição, o que parece conduzir na direção do fenômeno prescricional, que atinge o direito de ação judicial que garante um determinado direito material, pelo seu não exercício durante certo lapso de tempo. Entretanto, razão seja dada a MARCELO FORTES DE CERQUEIRA em que, se entendermos assim a prescrição, sempre referida às ações judiciais, “*Descabe falar-se em direito de ação perante a esfera administrativa...*”, “*...onde inexiste exercício de função jurisdicional*”, inexiste ação e sua perda, logo inexiste prescrição!³⁵. Daí optarmos por encarar o prazo do art. 168 como decadencial, quando relativo à via administrativa, e como prescricional, quando concernente à via judicial; na esteira do autor mencionado³⁶ e de EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI³⁷.

Parecem-nos tão claros e inofismáveis os dispositivos legais pertinentes no sentido em que interpretamos acima o prazo do art. 168, I, que nos soa inteiramente adequado concluir, com PAULO DE BARROS CARVALHO, que, no caso, “*Não se trata, portanto, de mera proposta exegética que a doutrina produz na linha de afirmar suas tendências ideológicas. É prescrição jurídico-positiva, estabelecida pelo legislador de maneira explícita*”³⁸.

Há ainda uma outra questão a ser enfrentada no presente caso. Trata-se da **inconstitucionalidade que teria motivado o indébito original**. Em nosso sistema de controle de constitucionalidade, dispomos do controle concentrado, com decisões dotadas de eficácia “*erga omnes*”, e do controle difuso, cujas decisões, embora revestidas apenas de efeitos “*inter partes*”, desde que evoluam para a suspensão da execução por parte do Senado Federal (Constituição, art. 52, X), exibem os mesmos efeitos daquelas outras.

³³ *Liminares...*, op. cit., p. 54.

³⁴ *Direito Tributário Brasileiro*, 4ª ed., São Paulo, Saraiva, 1999, p. 348.

³⁵ *Repetição...*, op. cit., p. 359, nota 612, e p. 362.

³⁶ *Ibidem*, op. cit., p. 362 e 364.

³⁷ *Decadência...*, op. cit., p. 100 e 253.

³⁸ *Extinção...*, op. cit., p. 233.



Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

As decisões que declaram **inconstitucionalidades** operam efeitos retroativos, de vez que adotamos, entre nós, o sistema norte-americano, caracterizado pelos efeitos "ex tunc". E no que tange à natureza dos efeitos, fiquemos com PONTES DE MIRANDA³⁹ e com JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES⁴⁰, identificando em tais sentenças a **eficácia constitutiva negativa**, que impede que as normas declaradas inconstitucionais sigam produzindo efeitos.

As normas alcançadas pela decretação de inconstitucionalidade têm o seu fundamento de validade subtraído, fato que obviamente inova a ordem jurídica, reforçando com a sua declaração o direito do sujeito passivo à repetição do indébito. Cabe cogitar-se aqui, em face da inovação no ordenamento, de **um novo prazo para o exercício do direito à restituição/compensação do pagamento indevido**, cujo termo inicial seria a data do trânsito em julgado ou da publicação da decisão, numa situação em tudo análoga àquela contemplada no art. 168, II, que também determina um novo prazo para a restituição do indébito.

Esse novo prazo constitui, na explicação de ALBERTO XAVIER⁴¹, consequência da ação direta de inconstitucionalidade, com efeitos "erga omnes", instituto jurídico inexistente no Texto Supremo à época da promulgação do CTN, razão pela qual não se encontra hoje nele previsto.

Conquanto haja quem se posicione contra tal prazo, como EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI⁴², é grande o seu **amparo doutrinário**: HUGO DE BRITO MACHADO⁴³, ALBERTO XAVIER⁴⁴, RICARDO LOBO TORRES⁴⁵ MARCELO FORTES DE CERQUEIRA⁴⁶, entre outros. Ele encontra supedâneo também nas **decisões** deste tribunal administrativo: "*Decadência – Restituição do Indébito – Norma Suspensa por Resolução do Senado Federal...* – Nos casos de declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, ocorre a decadência do direito à repetição do indébito depois de 5 anos da data de trânsito em julgado da decisão proferida em ação direta ou da publicação da Resolução do Senado Federal que suspendeu a lei..."⁴⁷. Finalmente, a **jurisprudência** do STJ também já o encampou: "*Tributário – Restituição – Decadência – Prescrição...* – o prazo prescricional tem como termo inicial a data da declaração de inconstitucionalidade da Lei em que se fundamentou o gravame"⁴⁸.

A dúvida que se põe, no caso vertente, é se, aplicável à presente hipótese de repetição do indébito tanto o **prazo de dez anos do lançamento por homologação** (cinco para a homologação, a partir do fato jurídico tributário, mais cinco para a repetição, a partir da homologação), quanto o **novo prazo da declaração de inconstitucionalidade** (cinco anos a

³⁹ Comentários à Constituição de 1946, v. V, São Paulo, Max Limonad, 1953, p. 293 *et seq.*

⁴⁰ Lançamento..., *op. cit.*, p. 195.

⁴¹ Do Lançamento..., *op. cit.*, p. 97.

⁴² Decadência..., *op. cit.*, p. 270/271 e 276.

⁴³ Repetição..., *op. cit.*, p. 21.

⁴⁴ Do Lançamento..., *op. cit.*, p. 97.

⁴⁵ Restituição dos Tributos, Rio de Janeiro, Forense, 1983, p. 109.

⁴⁶ Repetição..., *op. cit.*, p. 330/334.

⁴⁷ 1º Conselho de Contribuintes - 8ª Câmara – Acórdão nº 108-06283 – rel. JOSÉ HENRIQUE LONGO – Sessão de 08/11/2000.

⁴⁸ STJ, Emb. Div. Resp. 43.995-5/RS, rel. Min. CESAR ASFOR ROCHA – *Apud* EURICO M. D. DE SANTI, Decadência..., *op. cit.*, p. 270/271.



Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

partir do trânsito em julgado ou da publicação da resolução do Senado), qual deles deve prevalecer?

Só prevalecerá o segundo prazo quando a declaração de inconstitucionalidade venha, como já frisamos acima, a reforçar o direito do contribuinte à restituição/compensação do indébito, em face da inovação no ordenamento consistente na caracterização da norma inconstitucional, aumentando-lhe ou reabrindo-lhe o prazo para a repetição do tributo indevido.

Registremos aqui, de passagem, o risco, no caso da aplicação deste segundo prazo, de eventualmente serem excedidos os limites do controle de constitucionalidade. Esses limites são naturalmente encontrados na noção de Segurança Jurídica, que confere estabilidade às relações sociais. Para GERALDO ATALIBA, os efeitos garantidos pela segurança jurídica são a coisa julgada..., o direito adquirido e o ato jurídico perfeito⁴⁹. Do mesmo modo para RICARDO LOBO TORRES: "... a invalidade da lei declarada genericamente opera de imediato, anulando no presente os efeitos dos atos praticados no passado, salvo com relação à coisa julgada, ao ato jurídico perfeito, ao direito adquirido... no campo tributário, especificamente, isso significa que a declaração de inconstitucionalidade não atingirá a coisa julgada, o lançamento definitivo, os créditos prescritos e as situações que denotem vantagem econômica para o contribuinte"⁵⁰. Situações essas que EURICO DE SANTI aceita, desde que recebam os efeitos da coisa julgada, do ato jurídico perfeito e do direito adquirido⁵¹. Esses os cuidados a serem tomados com a eficácia retrooperante das decisões pela inconstitucionalidade.

No caso em tela, tal decisão não poderia, por exemplo, retroagir para prejudicar o direito adquirido do sujeito passivo ao prazo de repetição vinculado ao lançamento por homologação, reduzindo-o.

Independentemente dessa nossa visão, quanto à aplicação simultânea de ambos os prazos mencionados, recorde-se a posição firmada pelo colégio dessa câmara, no sentido da aplicação do segundo prazo considerado.

Tudo isso posto, manifestamo-nos pelo conhecimento do recurso, para lhe dar provimento no que diz respeito à inocorrência total do fenômeno da decadência do seu direito de pleitear a restituição ou promover a compensação; recomendando, no particular, que seja devolvido o presente processo ao órgão de origem para, primeiro, mantida a posição do colégio dessa câmara (pela aplicação do segundo prazo citado), verificar com precisão o período de compensação não atingido pela decadência; segundo, superada a questão da decadência, verificar-se a efetividade dos alegados recolhimentos a maior do PIS. Contudo, há que examinar ainda uma última questão, relativa à semestralidade do PIS.

PARTE C: SEMESTRALIDADE DO PIS

A contribuinte defende, em seu recurso, a manutenção da sistemática de cálculo da Lei Complementar nº 7/70, com a semestralidade como base de cálculo da Contribuição

⁴⁹ República e Constituição, São Paulo, RT, 1985, p. 154.

⁵⁰ A Declaração de Inconstitucionalidade e a Restituição de Tributos, Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, Dialética, nº 8, maio 1996, p. 99/100.

⁵¹ Decadência..., op. cit., p. 273, nota 386.



Processo nº : 13603.001693/99-88
Recurso nº : 120.061
Acórdão nº : 201-76.690

ao PIS, promovendo o cálculo do tributo sobre o faturamento do sexto mês anterior ao do faturamento.

Muito embora já tenhamos aceito a tese, em decisões anteriores desta câmara, até novembro de 2001, de que a questão da semestralidade do PIS se resolve pela inteligência de “base de cálculo”, não é mais esse o nosso entendimento, pois nos inclinamos hoje pela inteligência de “prazo de recolhimento”, pelas razões que passamos abaixo a explicitar.

1. A Questão

Toda a discussão parte do texto do parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7, de 07/09/70, que, tratando da parcela calculada com base no faturamento da empresa (art. 3º, b), determina: “A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente”.

Estaria aqui o legislador a eleger claramente o faturamento de seis meses atrás como base de cálculo da contribuição? Ou estaria, de forma um tanto velada, a fixar um prazo de recolhimento de seis meses?

Eis a questão, que a doutrina, justificadamente, tem adjetivado de “procelosa”⁵².

2. A Tese Majoritária da Base de Cálculo

É nessa direção que caminha o nosso Judiciário.

Veja-se, à guisa de ilustração, decisão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, publicada em 1998, e fazendo menção a entendimento firmado em 1997: “A base de cálculo deve corresponder ao faturamento de seis meses antes do vencimento da contribuição para o PIS...” Extraíndo-se o seguinte do voto do relator: “A discussão, portanto, diz respeito à definição da base de cálculo da contribuição... o fato gerador da contribuição é o faturamento, e a base de cálculo, o faturamento do sexto mês anterior... Neste sentido, aliás, é o entendimento desta Turma (AI nº 96.04.62109-3/RS, Rel. Juiz Gilson Dipp, julg. 25-02-97)”⁵³.

Tal visão parece hoje consolidar-se no Superior Tribunal de Justiça. Da lavra do Ministro JOSÉ DELGADO, como relator, a decisão de 13/04/2000: “...PIS. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE... 3. A base de cálculo da contribuição em comento, eleita pela LC 7/70, art. 6º, parágrafo único... permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95...”; de cujo voto se extrai: “Constata-se, portanto, que, sob o regime da LC 07/70, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador da contribuição constitui a base de cálculo da incidência”⁵⁴. Do mesmo relator, a decisão de 05/06/2001: “TRIBUTÁRIO. PIS. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE... 3. A opção do legislador de fixar a base de cálculo do PIS como sendo o valor do faturamento ocorrido no sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador é uma opção política que visa, com absoluta clareza, beneficiar o

⁵² Confira-se, por exemplo, AROLDO GOMES DE MATTOS, Um Novo Enfoque sobre a Questão da Semestralidade do PIS, *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, Dialética, nº 67, abr. 2001, p. 7.

⁵³ Agravo de Instrumento nº 97.04.30592-3/RS, 1ª Turma, Rel. Juiz VLADIMIR FREITAS, unânime, DJ, seção 2, de 18/03/98 – *Apud* AROLDO GOMES DE MATTOS, A Semestralidade do PIS, *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, Dialética, nº 34, jul. 1998, p. 16.

⁵⁴ Recurso Especial nº 240.938/RS, 1ª Turma, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, unânime, DJ de 15/05/2000 – Disponível em: <http://www.stj.gov.br/>, acesso em: 02 dez. 2001, p. 14 e 7.



Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

contribuinte, especialmente, em regime inflacionário”⁵⁵. Confluente é a decisão que teve por relatora a Ministra ELIANE CALMON, de 29/05/2001: “*TRIBUTÁRIO – PIS – SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO... 2. Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo... o faturamento, de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador...*”⁵⁶.

Também é nesse sentido que se orienta a jurisprudência administrativa.

Registre-se decisão de 1995, do 1º Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara: “*Na forma do disposto na Lei Complementar nº 07, de 07.09.70, e Lei Complementar nº 17, de 12-12-73, a contribuição para o PIS/Faturamento tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o faturamento de seis meses atrás...*”⁵⁷. Registre-se, ainda, que essa mesma posição foi recentemente firmada na Câmara Superior de Recursos Fiscais, segundo depõe JORGE FREIRE: “*O Acórdão nº CSRF/02-0.871... também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RD/203-0.293 e 203-0.334, j. em 09/02/2001, em sua maioria, a CSRF esposou o entendimento de que a base de cálculo do PIS refere-se ao faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador (Acórdãos ainda não formalizados). E o RD 203-0.3000 (processo 11080.001223/96-38), votado em Sessões de junho do corrente ano, teve votação unânime nesse sentido*”⁵⁸. E registre-se, por fim, a tendência estabelecida nesta Câmara do 2º Conselho de Contribuintes: “*PIS... SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO – ...2 – A base de cálculo do PIS, até a edição da MP nº 1.212/95, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador...*”⁵⁹.

Confluente é a doutrina predominante, da qual destacamos algumas manifestações, a título exemplificativo.

Já de 1995 é o posicionamento de ANDRÉ MARTINS DE ANDRADE, que se refere à “...*falsa noção de que a contribuição ao PIS tinha ‘prazo de vencimento’ de seis meses...*”, para logo afirmar que “...*no regime da Lei Complementar nº 7/70, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador da contribuição constitui a base de cálculo da incidência*”⁶⁰; posicionamento esse confirmado em outra publicação, pouco posterior, ainda do mesmo ano⁶¹. De 1996, é a visão de EDMAR OLIVEIRA ANDRADE FILHO, que igualmente principia sua análise esclarecendo: “*Não se trata, como pode parecer à primeira*

⁵⁵ Recurso Especial nº 306.965-SC, 1ª Turma, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, unânime, DJ de 27/08/2001 – Disponível em: <http://www.stj.gov.br/>, acesso em: 02 dez. 2001, p. 1.

⁵⁶ Recurso Especial nº 144.708, Rel. Min. ELIANE CALMON – *Apud* JORGE FREIRE, Voto do Conselheiro-Relator, Recurso Voluntário nº 115.788, Processo nº 10480.010177/98-54, 2º Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara, julgamento em set. 2001, p. 5.

⁵⁷ Acórdão nº 101-88.442, Rel. FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, unânime, DO, Seção I, de 19/10/95, p. 16.532 – *Apud* AROLDO GOMES DE MATTOS, A Semestralidade..., *op. cit.*, p. 15-16; e *apud* EDMAR OLIVEIRA ANDRADE FILHO, Contribuição ao Programa de Integração Social – Efeitos da Declaração de Inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, Dialética, nº 4, jan. 1996, p. 19-20.

⁵⁸ Voto..., *op. cit.*, p. 4-5, nota nº 3.

⁵⁹ Decisão no Recurso Voluntário nº 115.788, *op. cit.*, p. 1.

⁶⁰ A Base de Cálculo da Contribuição ao PIS, *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, Dialética, nº 1, out. 1995, p. 12.

⁶¹ PIS: os Efeitos da Declaração de Inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, Dialética, nº 3, dez. 1995, p. 10: “...*aliquota de 0,75%... sobre o faturamento do sexto mês anterior... A sistemática de cálculo com base no faturamento do sexto mês anterior...*”



Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

vista, que o prazo de recolhimento da contribuição seja de 180 dias"; para terminar asseverando: "Assim, em conclusão, o recolhimento da contribuição ao PIS deve ser feito com base no faturamento do sexto mês anterior..."⁶². E de 1998, para encerrar a amostragem doutrinária, a palavra enfática de AROLDO GOMES DE MATTOS: "A LC 7/70 estabeleceu, com clareza solar e até ofuscante, que a base de cálculo da contribuição para o PIS é o valor do faturamento do sexto mês anterior, ao assim dispor no seu art. 6º, parágrafo único..."⁶³; palavra reafirmada anos depois, em 2001, também com ênfase: "...é inconcusso que a LC nº 7/70, art. 6º, parágrafo único, elegeu como base de cálculo do PIS o faturamento de seis meses atrás, sem sequer cogitar de correção monetária..."⁶⁴

Todos os autores citados buscaram apoio na opinião do Ministro CARLOS MÁRIO VELLOSO, do Supremo Tribunal Federal, revelada por ocasião do VIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário, em setembro de 1994: "...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" (sic)⁶⁵.

Conquanto majoritária, essa tese não assume ares de unanimidade, como demonstraremos abaixo.

3. A Tese Minoritária do Prazo de Recolhimento

Principie-se por sublinhar a redação deficiente do dispositivo legal que constitui o pomo da discórdia das interpretações. É a idéia que vem sendo defendida, por exemplo, por JORGE FREIRE, desta Câmara do Conselho de Contribuintes: "...sempre averbei a precária redação dada a norma legal ora sob discussão" (sic)⁶⁶; na esteira, aliás, do reconhecimento expresso da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional: "Não há dúvida de que a norma sob exame está pessimamente redigida"⁶⁷.

É essa deficiência redacional que nos conduz, cautelosamente, no sentido de uma interpretação não só isenta de precipitações, mas também ampla, disposta a tomar em consideração os argumentos da tese oposta, de modo a sopesá-los ponderadamente; e sobretudo sistemática, de sorte a ter olhos não apenas para o dispositivo sob exame, mas para o todo do ordenamento em que ele se insere, especialmente para os diplomas que lhe ficam hierarquicamente sobrepostos.

Daí a tese defendida pelo Ministério da Fazenda, no Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56, de 07/05/96, da lavra de JOSEFA MARIA COELHO

⁶² Contribuição..., *op. cit.*, p. 19/20.

⁶³ A Semestralidade..., *op. cit.*, p. 11 e 16.

⁶⁴ Um Novo Enfoque..., *op. cit.*, p. 15. Interessante que, ao confirmar sua palavra sobre o assunto, o jurista recapitula os pontos mais relevantes do trabalho anterior, acrescentando que o tema foi "...objeto de um acurado estudo de nossa autoria intitulado 'A Semestralidade do PIS'..." (sic) (p. 7).

⁶⁵ CARLOS MÁRIO VELLOSO, Mesa de Debates: Inovações no Sistema Tributário, *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, Malheiros, nº 64, [1995?], p. 149; ANDRÉ MARTINS DE ANDRADE, PIS..., *op. cit.*, p. 10; EDMAR OLIVEIRA ANDRADE FILHO, *op. cit.*, p. 19; AROLDO GOMES DE MATTOS, A Semestralidade..., *op. cit.*, p. 15.

⁶⁶ Voto..., *op. cit.*, p. 4

⁶⁷ Parecer PGFN/CAT nº 437/98, *apud* AROLDO GOMES DE MATTOS, A Semestralidade..., *op. cit.*, p. 11.



Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

MARQUES e de ALZINDO SARDINHA BRAZ: "...*Pela Lei Complementar 7/70 o vencimento do PIS ocorria 6 meses após ocorrido o fato gerador*" (sic)⁶⁸.

Tal entendimento se nos afigura revestido de lógica e consistência. Não "...por razões de ordem contábil...", como débil e simplificadoramente tenta explicar ANDRÉ MARTINS DE ANDRADE⁶⁹; mas por motivos "...de técnica impositiva...", uma vez "...impossível dissociar-se base de cálculo e fato gerador", como alega com acerto JORGE FREIRE, o que fatalmente ocorreria se se admitisse localizar a ocorrência do fato que corresponde à hipótese de incidência num mês, buscando a base de cálculo no sexto mês anterior⁷⁰. Mais adequado ainda invocar **motivos de ordem constitucional** para justificar essa tese, pois são constitucionais, no Brasil, as razões da aproximação desses fatores – hipótese de incidência tributária e base de cálculo – como trataremos de fazer devidamente explícito no item seguinte.

É dessa mesma **perspectiva sistemático-constitucional** que se coloca OCTAVIO CAMPOS FISCHER, aqui citado como digno representante da **melhor doutrina**, em obra específica acerca desse tributo, abraçando essa tese e assim deixando lavrada sua conclusão: "*Este modo, também propugnando uma leitura harmonizante do texto da LC nº 07/70 com a Constituição de 1988, a única interpretação viável para aquela é a de que a semestralidade se refere à data do recolhimento/prazo de pagamento e não à base de cálculo*"⁷¹.

Também os tribunais **administrativos** já encamparam esse entendimento, inclusive esta mesma Câmara deste mesmo 2º Conselho de Contribuintes, como se vê, a título exemplificativo, do Acórdão nº 210-72.229, votado por maioria em 11/11/1998, e do Acórdão nº 201-72.362, votado por unanimidade em 10/12/1998⁷².

4. A Tese da Semestralidade como Base de Cálculo compromete a Regra-Matriz de Incidência do PIS

Há muito já foi ultrapassada, pela Ciência do Direito Tributário, a afirmativa do nosso Direito Tributário Positivo de que a natureza jurídica de um tributo é revelada pela sua hipótese de incidência⁷³; assertiva que, embora correta, é insuficiente, se não aliada a hipótese de incidência à base de cálculo, constituindo um **binômio identificador do tributo**. Já tivemos, aliás, no passado, a oportunidade de registrar que "*A tese desse binômio para determinar a tipologia tributária já houvera sido esboçada laconicamente em AMÍLCAR DE ARAÚJO FALCÃO e em ALIOMAR BALEEIRO...*", mas "...sem a mesma convicção encontrada em PAULO DE BARROS..."⁷⁴.

⁶⁸ PIS – Questões Objetivas (Coordenação-Geral do Sistema de Tributação), **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, Dialética, nº 12, set. 1996, p. 137 e 141.

⁶⁹ A Base de Cálculo..., *op. cit.*, p. 12.

⁷⁰ Voto..., *op. cit.*, p. 4.

⁷¹ Item 5.3.7 – Semestralidade: base de cálculo x prazo de pagamento, *in A Contribuição ao PIS*, São Paulo, Dialética, 1999, p. 173.

⁷² JORGE FREIRE, Voto..., *op. cit.*, p. 4, nota nº 2.

⁷³ Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 25/10/66, art. 4º "A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação..."

⁷⁴ JOSÉ ROBERTO VIEIRA, **A Regra-Matriz de Incidência do IPI: Texto e Contexto**, Curitiba, Juruá, 1993, p. 67.



Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

Com efeito, é com PAULO DE BARROS CARVALHO que tivemos a construção acabada desse binômio como apto a "...revelar a natureza própria do tributo...", individualizando-o em face dos demais, e como apto a permitir-nos "...ingressar na intimidade estrutural da figura tributária..."⁷⁵. E isso, basicamente, por superiores razões constitucionais, como também já sublinhamos alhures: "...atribuindo ao binômio hipótese de incidência e base de cálculo a virtude de identificar o tributo, com supedâneo constitucional no art. 145, parágrafo 2º, que elege a base de cálculo como um critério diferenciador entre impostos e taxas, e no art. 154, I, que, ao atribuir à União a competência tributária residual, exige que os novos impostos satisfaçam a esse binômio, quanto à novidade, além de atender a outros requisitos (lei complementar e não cumulatividade)"⁷⁶.

Por essa razão, ao considerar esses fatores, MATÍAS CORTÉS DOMÍNGUEZ, o catedrático da Universidade Autônoma de Madri, fala de "...una precisa relación lógica..."⁷⁷; por isso PAULO DE BARROS cogita de uma "...associação lógica e harmônica da hipótese de incidência e da base de cálculo"⁷⁸. A relação ideal entre esses componentes do binômio identificador do tributo é descrita pela doutrina como uma "perfeita sintonia", uma "perfeita conexão", um "perfeito ajuste" (PAULO DE BARROS CARVALHO⁷⁹); uma relação "vinculada directamente" (ERNEST BLUMENSTEIN e DINO JARACH⁸⁰); uma relação "estrechamente entroncada" (FERNANDO SÁINZ DE BUJANDA⁸¹); uma relação "estrechamente identificada" (FERNANDO SÁINZ DE BUJANDA e JOSÉ JUAN FERREIRO LAPATZA⁸²); uma relação de "congruencia" (JUAN RAMALLO MASSANET⁸³); "...uma relação de pertinência ou inerência..." (AMÍLCAR DE ARAÚJO FALCÃO⁸⁴).

Não se duvida, hoje, de que a base de cálculo, na sua função comparativa, deve confirmar o comportamento descrito no núcleo da hipótese de incidência do tributo, ou mesmo infirmá-lo, estabelecendo então o comportamento adequado à hipótese. Daí a força da observação de GERALDO ATALIBA: "Onde estiver a base imponível, aí estará a materialidade da hipótese de incidência..."⁸⁵. E não se duvida de que, sendo uma a hipótese, uma será a melhor alternativa de base de cálculo: exatamente aquela que se mostrar plenamente de acordo com a hipótese. Daí o vigor da observação de ALFREDO AUGUSTO BECKER, para quem o tributo "...só poderá ter uma única base de cálculo"⁸⁶.

Conquanto mereça algum desconto a radicalidade da visão de BECKER, se é verdade que existe alguma chance de manobra para o legislador tributário, no que diz respeito à

⁷⁵ Curso de Direito Tributário, 13ª ed., São Paulo, Saraiva, 2000, p. 27/29.

⁷⁶ A Regra-Matriz..., p. 67.

⁷⁷ Ordenamiento Tributario Español, 4ª ed., Madrid, Civitas, 1985, p. 449.

⁷⁸ Curso..., op. cit., p. 29.

⁷⁹ Curso..., op. cit., p. 328; Direito Tributário: Fundamentos Jurídicos da Incidência, 2ª ed., São Paulo, Saraiva, 1999, p. 178.

⁸⁰ Apud JUAN RAMALLO MASSANET, Hecho Imponible y Cuantificación de la Prestación Tributaria, Revista de Direito Tributário, São Paulo, RT, nº 11/12, jan./jun. 1980, p. 31.

⁸¹ Apud idem, ibidem, loc cit.

⁸² Apud idem, ibidem, loc cit.

⁸³ Hecho Imponible..., op. cit., p. 31.

⁸⁴ Fato Gerador da Obrigaçāo Tributária, 6ª ed., atualiz. FLÁVIO BAUER NOVELLI, Rio de Janeiro, Forense, 1999, p. 79.

⁸⁵ IPI – Hipótese de Incidência, Estudos e Pareceres de Direito Tributário, v. 1, São Paulo, RT, 1978, p. 6.

⁸⁶ Teoria Geral do Direito Tributário, 2ª ed., São Paulo, Saraiva, 1972, p. 339.



Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

determinação da base de cálculo, é certo que, como leciona PAULO DE BARROS, “*O espaço de liberdade do legislador...*” esbarra no “...obstáculo lógico de não extrapassar as fronteiras do fato, indo à caça de propriedades estranhas à sua contextura”⁸⁷ (grifamos).

Exemplo clássico de legislador que desrespeitou os contornos do fato descrito na hipótese, ao fixar a base de cálculo, é o trazido à colação pelo mesmo BECKER, quanto ao antigo IPTU do município de Porto Alegre-RS; imposto cuja hipótese de incidência – ser proprietário de imóvel urbano – rima perfeitamente com a sua base de cálculo tradicional – valor venal do imóvel urbano; deixando de fazê-lo, contudo, no caso concreto, quando, tendo sido alugado o imóvel, elegeu-se como base de cálculo o valor do aluguel percebido; situação em que a base de cálculo passou a corresponder a outra hipótese diversa da do IPTU: “auferir rendimento de aluguel do imóvel urbano”⁸⁸.

Ora, um exemplo mais atual desse descompasso seria exatamente o PIS, se tomada a semestralidade como base de cálculo: admitindo-se que a sua hipótese de incidência correspondesse ao “obter faturamento no mês de julho”⁸⁹, por exemplo, sua base de cálculo, aceita essa tese, seria, surpreendentemente: “o faturamento obtido no mês de janeiro”! Ou, numa analogia com o Imposto de Renda⁹⁰, diante da hipótese de incidência “adquirir renda em 2002”, a base de cálculo seria, espantosamente, “a renda adquirida em 1996”!

Tal disparate constituiria irrecusável “...desnexo entre o recorte da hipótese tributária e o da base de cálculo...” (PAULO DE BARROS CARVALHO⁹¹), resultando inevitavelmente na inadmissibilidade da incidência original (RUBENS GOMES DE SOUSA⁹²), na “...desfiguração da incidência...” (grifamos) (PAULO DE BARROS CARVALHO⁹³), na “...distorção do fato gerador...” (AMILCAR DE ARAÚJO FALCÃO⁹⁴), na desnaturação do tributo (AMILCAR DE ARAÚJO FALCÃO e MARÇAL JUSTEN FILHO⁹⁵), na descaracterização e no desvirtuamento do tributo (ALFREDO AUGUSTO BECKER, ROQUE ANTONIO CARRAZZA e OCTAVIO CAMPOS FISCHER⁹⁶); obstando definitivamente sua exigibilidade, como registra convicta e procedentemente ROQUE ANTONIO CARRAZZA: “...podemos tranquilamente reafirmar que, havendo um descompasso entre a hipótese de

⁸⁷ Curso..., op. cit., p. 326.

⁸⁸ Apud MARÇAL JUSTEN FILHO, Sujeição Passiva Tributária, Belém, CEJUP, 1986, p. 250/251.

⁸⁹ É a proposta consistente de OCTAVIO CAMPOS FISCHER – A Contribuição..., op. cit., p. 141/142.

⁹⁰ Similar é a analogia imaginada por FISCHER, ibidem, p. 173.

⁹¹ Direito Tributário: Fundamentos..., op. cit., p. 180.

⁹² Veja-se o comentário de RUBENS: “Se um tributo, formalmente instituído como incidindo sobre determinado pressuposto de fato ou de direito, é calculado com base em uma circunstância estranha a esse pressuposto, é evidente que não se poderá admitir que a natureza jurídica desse tributo seja a que normalmente corresponderia à definição de sua incidência” – Apud ROQUE ANTONIO CARRAZZA, , ICMS – Inconstitucionalidade da Inclusão de seu Valor, em sua Própria Base de Cálculo (sic), Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, Dialética, nº 23, ago. 1997, p. 98.

⁹³ Direito Tributário: Fundamentos..., p. 179.

⁹⁴ Fato Gerador..., op. cit., p. 79.

⁹⁵ AMILCAR DE ARAÚJO FALCÃO, ibidem, loc. cit; MARÇAL JUSTEN FILHO, Sujeição..., op. cit., p. 248 e 250.

⁹⁶ ALFREDO AUGUSTO BECKER, Teoria..., op. cit., p. 339; ROQUE ANTONIO CARRAZZA, ICMS..., op. cit., p. 98; OCTAVIO CAMPOS FISCHER, A Contribuição..., op. cit., p. 172.



Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

incidência e a base de cálculo, o tributo não foi corretamente criado e, de conseguinte, não pode ser exigido”⁹⁷.

E qual seria a razão dessa inexigibilidade? Invocamos, atrás, com JORGE FREIRE, motivos de técnica impositiva, mas logo acrescentamos ser mais adequado falar de razões constitucionais (item anterior). De fato, se a imposição da base de cálculo, ao lado e sintonizada com a hipótese de incidência, para estabelecer a identidade de um tributo, deriva de comandos constitucionais (arts. 145, § 2º; e 154, I), a ausência da base de cálculo devida, por si só, representa nítida **inconstitucionalidade**. Mais ainda: entre nós, o núcleo da hipótese de incidência da maioria dos tributos (seu critério material) encontra-se já delineado no próprio texto constitucional – quanto ao PIS, a materialidade “obter faturamento” encontra supedâneo nos art.s 195, I, b, e 239 – donde mais do que evidente que a eleição de uma base de cálculo indevida, opondo-se ao núcleo do suposto constitucional, consubstancia outra irrecusável **inconstitucionalidade**.

Eis que, por duplo motivo, a adoção da tese da semestralidade da Contribuição ao PIS como base de cálculo compromete a Regra-Matriz de Incidência dessa contribuição, redundando em absoluta e inaceitável **insubmissão do legislador infraconstitucional às determinações do Texto Supremo; pecado que OCTAVIO CAMPOS FISCHER** adjetiva como “...incontornável...”⁹⁸, e que ROQUE ANTONIO CARRAZZA, com maior rigor, classifica como “...irremissível...”⁹⁹.

5. A Tese da Semestralidade como Base de Cálculo afronta Princípios Constitucionais Tributários

Recorde-se que a base de cálculo também desempenha a chamada **função mensuradora**, “...que se cumpre medindo as proporções reais do fato típico, dimensionando-o economicamente...”¹⁰⁰; e ao fazê-lo, permite, no ensinamento de MISABEL DE ABREU MACHADO DERZI e de AIRES FERNANDINO BARRETO, que seja determinada a capacidade contributiva¹⁰¹.

A noção do dever de pagar os tributos conforme a capacidade contributiva de cada um está vinculada a um dever de **solidariedade social**, na lição clássica de FRANCESCO MOSCHETTI, o professor italiano da Universidade de Pádua, que propõe um critério formal para a verificação concreta da positividade desse vínculo num determinado ordenamento: a existência de uma declaração constitucional nesse sentido¹⁰². No Brasil, o dever genérico de solidariedade social, consagrado como um dos objetivos fundamentais de nossa república (art. 3º, I), encontra vinculação constitucional expressa com as contribuições sociais para a seguridade social, entre as quais está a Contribuição para o PIS. É o que se verifica quando o legislador constitucional elege como objetivos da seguridade social a “universalidade da cobertura e do atendimento” e a “eqüidade na forma de participação no custeio” (art. 194,

⁹⁷ ICMS..., *op. cit.*, p. 98.

⁹⁸ A Contribuição..., *op. cit.*, p. 172.

⁹⁹ ICMS..., *op. cit.*, p. 98.

¹⁰⁰ JOSÉ ROBERTO VIEIRA, A Regra-Matriz..., *op. cit.*, p. 67.

¹⁰¹ MISABEL DE ABREU MACHADO DERZI, **Do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana**, São Paulo, Saraiva, 1982, p. 255/256; AIRES FERNANDINO BARRETO, **Base de Cálculo, Alíquota e Princípios Constitucionais**, São Paulo, RT, 1986, p. 83/84.

¹⁰² *Il Princípio della Capacità Contributiva*, Padova, CEDAM, 1973, p. 73/79.



Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

parágrafo único, I e V); e quando declara que “*A seguridade social será financiada por toda a sociedade...*” (art. 195). Nesse sentido, a reflexão competente de CESAR A. GUIMARÃES PEREIRA¹⁰³.

Hoje expressamente enunciado no diploma constitucional vigente (art. 145, § 1º), o Princípio da Capacidade Contributiva poderia continuar implícito, tal como o estava no sistema constitucional imediatamente anterior, sem prejuízo da sua efetividade, uma vez que **inegável corolário do Princípio da Igualdade em matéria tributária**. Não existem aqui discepções doutrinárias: ele sempre esteve “...*implícito nas dobras do primado da igualdade*” (PAULO DE BARROS CARVALHO¹⁰⁴), ainda hoje “...*hospeda-se nas dobras do princípio da igualdade*” (ROQUE ANTONIO CARRAZZA¹⁰⁵), constitui “...*uma derivação do princípio maior da igualdade*” (REGINA HELENA COSTA¹⁰⁶), “...*representa um desdobramento do princípio da igualdade*” (JOSÉ MAURÍCIO CONTI¹⁰⁷). Mesmo a forte corrente doutrinária que defende a existência de outros princípios a concorrer com o da capacidade contributiva na realização da igualdade tributária, reconhece-lhe não só a condição de um subprincípio deste (REGINA HELENA COSTA¹⁰⁸), mas sobretudo a condição de “...*subprincípio principal que especifica, em uma ampla gama de situações, o princípio da igualdade tributária...*” (MARCIANO SEABRA DE GODOI¹⁰⁹).

Estabelecida essa íntima relação entre capacidade contributiva e igualdade, convém sublinhar a **relevância do tema**, para o quê fazemos recurso a dois grandes juristas nacionais contemporâneos: a CELSO ANTÔNIO BANDEIRA DE MELLO – “...*a isonomia se consagra como o maior dos princípios garantidores dos direitos individuais*”¹¹⁰ - e a JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES, que, inspirado em FRANCISCO CAMPOS, define a isonomia como “...*o protoprincípio...*”, “...*o outro nome da Justiça*”, a própria síntese da Constituição Brasileira¹¹¹! Não se admire, pois, que MATÍAS CORTÉS DOMÍNGUEZ se preocupe com o que ele chama a “...*transcendência dogmática...*” da capacidade contributiva, concluindo que ela “...*es la verdadera estrella polar del tributarista*”¹¹².

Trazendo agora essas noções para a questão sob exame, no que diz respeito à **Contribuição para o PIS**, e tomando-se a semestralidade como base de cálculo, “o faturamento obtido no mês de janeiro” obviamente consiste em base de cálculo que não mede as proporções do fato descrito na hipótese “obter faturamento no mês de julho”, constituindo, a toda evidência, o que PAULO DE BARROS CARVALHO denuncia como uma base de cálculo “...*viciada ou defeituosa...*”¹¹³; um defeito, identifica MARÇAL JUSTEN FILHO, de caráter

¹⁰³ *Elisão Tributária e Função Administrativa*, São Paulo, Dialética, 2001, p. 168/172.

¹⁰⁴ *Curso...*, *op. cit.*, p. 332.

¹⁰⁵ *Curso de Direito Constitucional Tributário*, 16.ed., São Paulo, Malheiros, 2001, p. 74.

¹⁰⁶ *Princípio da Capacidade Contributiva*, São Paulo, Malheiros, 1993, p. 35/40 e 101.

¹⁰⁷ *Princípios Tributários da Capacidade Contributiva e da Progressividade*, São Paulo, Dialética, 1996, p. 29/33 e 97.

¹⁰⁸ *Princípio...*, *op. cit.*, p. 38/40 e 101.

¹⁰⁹ *Justiça, Igualdade e Direito Tributário*, São Paulo, Dialética, 1999, p. 211/215, 256/259, e especificamente p. 215 e 257.

¹¹⁰ *O Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade*, São Paulo, RT, 1978, p. 58.

¹¹¹ A Ionomia Tributária na Constituição Federal de 1988, *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, Malheiros, nº 64, [1995?], p. 11 e 14.

¹¹² *Ordenamiento...*, *op. cit.*, p. 81.

¹¹³ *Direito Tributário: Fundamentos...*, *op. cit.*, p. 180.



Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

sintático¹¹⁴, que desnatura a hipótese de incidência, e uma vez desnaturada a hipótese, "...estará conseqüentemente frustrada a aplicação da capacidade contributiva..."¹¹⁵. De acordo PAULO DE BARROS, para quem tal "...desvio representa incisivo desrespeito ao princípio da capacidade contributiva"¹¹⁶ (grifamos). e, por decorrência, idêntica ofensa ao princípio da igualdade, de que aquele representa o subprincípio primordial.

Se registramos antes que a liberdade do legislador para escolher a base de cálculo não pode exceder os contornos do fato hipotético, completemos agora essa reflexão, tomando emprestado o verbo preciso de MATÍAS CORTÉS DOMÍNGUEZ, que adverte: "...el legislador no es omnipotente para definir la base imponible...", não somente no sentido de que "...la base debe referirse necesariamente a la actividad, situación o estado tomado en cuenta por el legislador en el momento de la redacción del hecho imponible...", como também no sentido de que "...tal base no puede ser contraria o ajena al principio de capacidad económica..."¹¹⁷ (grifamos).

Indubitável, portanto, que a adoção da tese da semestralidade do PIS como base de cálculo, além de comprometer constitucionalmente a Regra-Matriz de Incidência do PIS, dá margem a imperdoáveis atentados contra algumas das mais categorizadas normas constitucionais tributárias.

6. Consideração Adicional acerca dos Fundamentos Doutrinários

As reflexões desenvolvidas estão amparadas em diversos subsídios científicos, mas certamente entre os mais relevantes se encontram aqueles devidos a PAULO DE BARROS CARVALHO, ilustre titular de Direito Tributário da PUC/SP e da USP.

Por isso nossa surpresa quando o Ministro JOSÉ DELGADO, relator de decisão do Superior Tribunal de Justiça, de 05/06/2001, faz menção a parecer desse eminentíssimo jurista, em que ele teria assumido posicionamento diverso sobre essa questão daquele ao qual os argumentos jurídicos considerados, especialmente os desse mesmo cientista, nos conduziram: "O enunciado inserto no art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70, ao dispor que a base imponível terá a grandeza aritmética da receita operacional líquida do sexto mês anterior ao do fato jurídico tributário, utiliza-se de ficção jurídica que não compromete o perfil estrutural da regra matriz de incidência nem afronta os princípios constitucionais plasmados na Carta Magna"¹¹⁸.

Tão surpresos quanto consternados, mantemos, contudo, nosso entendimento, de vez que convictos, como esperamos ter deixado claro e patente ao longo dos raciocínios até aqui empreendidos.

E com todo o respeito devido pelo orientado ao orientador¹¹⁹, consideremos às rápidas a opinião do mestre nesse parecer não publicado que nos causa estranheza.

¹¹⁴ Sujeição..., op. cit., p. 247.

¹¹⁵ Ibidem, p. 253.

¹¹⁶ Direito Tributário: Fundamentos..., op. cit., p. 181.

¹¹⁷ Ordenamiento..., op. cit., p. 449.

¹¹⁸ Recurso Especial nº 306.965-SC..., op. cit., p. 15.

¹¹⁹ O Prof. PAULO DE BARROS CARVALHO, para nosso privilégio e orgulho, foi nosso orientador tanto na dissertação de mestrado quanto na tese de doutorado, ambas defendidas e aprovadas na PUC/SP, respectivamente em 1992 e em 1999.



Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

Primeiro, a eleição de uma base de cálculo do sexto mês anterior ao do fato jurídico tributário a que corresponde não constitui em absoluto uma ficção jurídica possível. Uma ficção jurídica consiste na “...admissão pela lei de ser verdadeira coisa que de fato, ou provavelmente, não o é. Cuida-se, pois, de uma verdade artificial, contrária à verdade real” (ANTÔNIO ROBERTO SAMPAIO DÓRIA¹²⁰). Trata-se aqui do conceito proposto por JOSÉ LUIS PÉREZ DE AYALA, o teórico espanhol das ficções no Direito Tributário: “La ficción jurídica... Lo que hace es crear una verdad jurídica distinta de la real”¹²¹. Se é verdade que o Direito “...tem o condão de construir suas próprias realidades...”, como já defendemos no passado¹²², também é verdade que há limites para tal criatividade jurídica: só se pode fazê-lo em plena consonância com os altos ditames constitucionais, esses, limites hierárquicos superiores intransponíveis. Decididamente, não foi assim que agiu o legislador da Lei Complementar nº 7/70 em relação ao PIS.

Segundo, a eleição de uma base de cálculo que não se compagina com o fato descrito na hipótese de incidência, cujo núcleo tem amparo constitucional, compromete o perfil estrutural da regra-matriz de incidência do PIS. Foi com a intenção de demonstrar a veracidade dessa assertiva que redigimos o longo item 4, atrás, da presente declaração de voto. E acreditamos tê-lo demonstrado.

Terceiro e derradeiro, a eleição de uma base de cálculo que não mede as dimensões econômicas do fato descrito na hipótese de incidência afronta os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da igualdade. Foi também para justificar tal afirmação que oferecemos as considerações do extenso item 5, retro, desta declaração de voto. E pensamos tê-lo justificado.

Terminemos por lembrar que as decisões judiciais têm salientado a intenção política do legislador do PIS de beneficiar o seu sujeito passivo. Assim a relatada pelo Ministro JOSÉ DELGADO: “...3 – A opção do legislador de fixar a base de cálculo do PIS como sendo o valor do faturamento ocorrido no sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador é uma opção política que visa, com absoluta clareza, beneficiar o contribuinte, especialmente, em regime inflacionário”¹²³; bem como a de relato da Ministra ELIANE CALMON: “...2. Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo... o faturamento, de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador – art. 6º, parágrafo único da LC 07/70”¹²⁴.

Que seja: admitamos tratar-se de opção política do legislador de beneficiar o contribuinte do PIS, não porém quanto à base de cálculo, em face das incoerências e

¹²⁰ Apud PAULO DE BARROS CARVALHO, Hipótese de Incidência e Base de Cálculo do ICM, in IVES GANDRA DA SILVA MARTINS (coord.), *O Fato Gerador do ICM*, São Paulo, Resenha Tributária e CEEU, 1978, (Caderno de Pesquisas Tributárias, 3), p. 336. Registre-se que nos afastamos, aqui, daquelas que julgamos serem hoje as melhores explicações quanto à ficção jurídica – as de DIEGO MARIN-BARNUEVO FABO, *Presunciones y Técnicas Presuntivas en Derecho Tributario*, Madrid, McGraw-Hill, 1996; e as de LEONARDO SPERB DE PAOLA, *Presunções e Ficções no Direito Tributário*, Belo Horizonte, Del Rey, 1997 – justamente para ficarmos com a idéia de ficção citada e, presume-se, adotada por PAULO DE BARROS CARVALHO.

¹²¹ *Las Ficciones en el Derecho Tributario*, Madrid, Editorial de Derecho Financiero, 1970, p. 15/16 e 32.

¹²² A Regra-Matriz..., *op. cit.*, p. 80.

¹²³ Recurso Especial nº 306.965-SC..., *op. cit.*, p. 1.

¹²⁴ Recurso Especial nº 144.708 – Apud JORGE FREIRE, Voto..., *op. cit.*, p. 5.



Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

inconstitucionalidades largamente demonstradas, mas, isso sim, no que tange ao prazo de recolhimento. O entendimento oposto, tantos e tão assustadores são os pecados jurídicos que ele implica, significa, no correto diagnóstico de OCTAVIO CAMPOS FISCHER, "...um perigoso passo rumo à destruição do edifício jurídico-tributário brasileiro" ¹²⁵.

7. Conclusão

Essas as razões pelas quais abandonamos a inteligência da semestralidade da Contribuição para o PIS como base de cálculo, passando decididamente a entendê-la como prazo de recolhimento. Esse o motivo pelo qual negamos provimento, nessa parte, ao presente recurso.

É o nosso voto.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2003.

JOSÉ ROBERTO VIEIRA

¹²⁵ A Contribuição..., op. cit., p. 173.



Processo nº : 13603.001693/99-88
Recurso nº : 120.061
Acórdão nº : 201-76.690

VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO
SERAFIM FERNANDES CORRÊA

Discordo do ilustre Relator José Roberto Vieira quanto à questão da semestralidade que no meu entender é base de cálculo e não prazo.

Relembremos os fatos.

O PIS foi criado pela Lei Complementar nº 7/70 e, posteriormente sofreu modificações pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. As principais mudanças foram em relação à alíquota e a base de cálculo. Originariamente, a alíquota era de 0,75% e a base de cálculo o sexto mês anterior. Pelos Decretos-Leis a alíquota passou a ser 0,65% sobre a receita operacional bruta.

Milhares de ações buscaram na Justiça a declaração de inconstitucionalidade dos referidos Decretos-Leis, até que o Supremo Tribunal Federal manifestou-se nesse sentido como se vê da Ementa, a seguir transcrita:

"Ementa

EMENTA: - CONSTITUCIONAL. ART. 55-II DA CARTA ANTERIOR.

CONTRIBUICAO PARA O PIS. DECRETOS-LEIS 2.445 E 2.449, DE 1988.

INCONSTITUCIONALIDADE.

I - Contribuição para o PIS: sua estraneidade ao domínio dos tributos e mesmo aquele, mais largo, das finanças publicas.

Entendimento, pelo Supremo Tribunal Federal, da EC no 8/77 (RTJ 120/1190).

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

Inconstitucionalidade dos Decretos-lei 2.445 e 2.449, de 1988, declarada pelo Supremo Tribunal .

Recurso extraordinário conhecido e provido."

Em decorrência de tal decisão, foram os indigitados Decretos-Leis retirados do mundo jurídico pela Resolução nº 49/95, do Senado Federal, a seguir transcrita:

"Faço saber que o Senado Federal aprovou, e eu, José Sarney, Presidente, nos termos do art. 48, item 28 do Regimento Interno, promulgo a seguinte

RESOLUÇÃO N° 49, DE 1995

Suspender a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445, de 29 de junho de 1988, e 2.449, de 21 de julho de 1988.

O Senado Federal resolve:



Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

Art. 1º É suspensa a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445, de 29 de junho de 1988, e 2.449, de 21 de julho de 1988, declarados inconstitucionais por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 148.754-2/210/Rio de Janeiro.

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º Revogam-se as disposições em contrário.

Senado Federal, em 9 de outubro de 1995

SENADOR JOSÉ SARNEY

Presidente do Senado Federal”

Essa retirada do mundo jurídico é como se os referidos Decretos-Leis nunca tivessem existido, o que significa dizer que o PIS no período da vigência dos mesmos – 06/88 a 10/95 – deve ser apurado com base nas regras da Lei Complementar nº 7/70. Por essa razão milhares de empresas procederam aos cálculos do que deveriam ter recolhido com base na Lei Complementar nº 7/70 (alíquota de 0,75% sobre a receita operacional bruta do sexto mês anterior, sem correção monetária) e o que pagaram com base nos Decretos-Leis no citado período.

Como regra, todas as empresas pagaram mais do que deveriam, razão pela qual este Colegiado tem apreciado enorme quantidade de processos com pedidos de restituição.

Não é, portanto, o caso de retroatividade da lei tributária, mas sim de qual lei aplicava-se aos fatos relacionados com o PIS no período 06/88 a 10/95 restando incontroverso, a meu ver, que a norma legal aplicável é a Lei Complementar nº 7/70. E se isso vale para restituir, vale também para cobrar.

No presente caso que abrange o período de 03/94 a 09/95, temos duas situações inusitadas. De um lado, a recorrente que quer usar a alíquota dos Decretos-lei considerados inconstitucionais e retirados do mundo jurídico e de outro, o lançamento que considera a alíquota da Lei Complementar nº 7/70 – 0,75% – e a base de cálculo dos referidos Decretos-Leis.

Há equívocos de parte a parte.

Nesse período – 03/94 a 09/95 – valem as regras da Lei Complementar nº 7/70, quais sejam, alíquota de 0,75% sobre o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária.

Quanto à alíquota de 0,75% não há dúvida de vez que expressa na Lei Complementar. Já em relação à base de cálculo durante algum tempo existiram dúvidas sobre a interpretação do art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70, a seguir transcreto:

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

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

Como se sabe, profundas modificações foram introduzidas na legislação do PIS, inclusive em relação ao art. citado e transcreto, pelos Decretos Lei nºs 2.445/88 e 2.449/88. E mais tarde pelas Leis nºs 7.691/88, 7.799/89, 8.218/91, 8.383/91, 8.850/91, 8.981/95 e 9.069/95. Por último, pela MP nº 1.212/95, suas reedições e da Lei nº 9.715, de 25/11/98, na qual foi convertida.



Processo nº : 13603.001693/99-88
Recurso nº : 120.061
Acórdão nº : 201-76.690

Com a retirada do mundo jurídico dos dois Decretos-Leis, o PIS voltou a ser regido pela Lei Complementar nº 7/70, como já demonstrado anteriormente, com destaque para o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70, a respeito do qual surgiram duas interpretações.

Primeira, a de que o prazo de seis meses era prazo de recolhimento. Ou seja, o fato gerador era em janeiro e o prazo de recolhimento era julho. E tal prazo havia sido alterado pelas Leis anteriormente citadas (7.691/88, 7.799/89, 8.218/91, 8.383/91, 8.850/91, 8.981/95 e 9.069/95).

Segunda, a de que não se tratava de prazo de recolhimento, mas sim de base de cálculo. Ou seja, o PIS correspondente a julho tinha como base de cálculo o faturamento de janeiro e o prazo de recolhimento era inicialmente 20 de agosto, conforme Norma de Serviço nº CEP-PIS nº 2, de 27/05/71. E o que as leis 7.691/88, 7.799/89, 8.218/91, 8.383/91, 8.850/91, 8.981/95 e 9.069/95 alteraram foi o prazo de recolhimento. A base de cálculo manteve-se incólume até a MP nº 1.212/95 quando deixou de ser a do faturamento do sexto mês anterior e passou a ter por base o faturamento do mês.

Depois de muita controvérsia, e principalmente após as manifestações do STJ (RECURSO ESPECIAL Nº 240.938/RS-1999/0110623-0) e da CSRF (RD/201-0.337 – ACÓRDÃO Nº 02-0.871), esta Câmara, seguindo o mesmo entendimento dos referidos julgados, optou pela segunda interpretação, qual seja a de que o prazo previsto no parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70 não era prazo de recolhimento mas sim base de cálculo que se manteve inalterada até a MP nº 1.212/95.

Cabe, para melhor ilustrar o presente voto, transcrever as Ementas dos Acórdãos do STJ e da CSRF , a seguir :

"EMENTA

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO INEXISTENTE. VIOLAÇÃO AO ART. 535, II, DO CPC, QUE SE REPELE. CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE. PARÁGRAFO ÚNICO, DO ART. 6º, DA LC 07/70. MENSALIDADE: MP 1.212/95.

1 - Se, em sede de embargos de declaração, o Tribunal aprecia todos os fundamentos que se apresentam nucleares para a decisão da causa e tempestivamente interpostos, não comete ato de entrega de prestação jurisdicional imperfeito, devendo ser mantido. In casu, não se omitiu o julgado, eis que emitiu pronunciamento sobre a aplicação das Leis nºs 8.218/91 e 8.383/91, asseverando que as mesmas dizem respeito ao prazo de recolhimento da contribuição e não à sua base de cálculo. Por ocasião do julgamento dos embargos, apenas se frisou que era prescindível a apreciação da legislação integral, reguladora do PIS, para o deslinde da controvérsia.

2 – Não há possibilidade de se reconhecer, por conseguinte, que o acórdão proferido pelo Tribunal de origem contrariou o preceito legal inscrito no art. 535, II, do CPC, devendo tal alegativa ser repelida.

3 – A base de cálculo da contribuição em comento, eleita pela LC 07/70, art. 6º, parágrafo único ("A contribuição de julho será calculada com base do faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente"),



Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando, a partir desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado 'o faturamento do mês anterior' (art. 2º).

"PIS – LC 07/70 – Ao analisar o disposto no artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar 07/70, 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 em 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."

Sendo base de cálculo e não prazo de recolhimento, não há que se falar em correção monetária da base de cálculo. Este é o entendimento predominante nesta Câmara, como se vê das Ementas dos Acórdãos a seguir:

"Número do Recurso: 115648

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10930.000475/99-71

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: RESTITUIÇÃO/COMP PIS

Recorrente: SEGURA & OLIVEIRA LTDA

Recorrida/Interessado: DRJ-CURITIBA/PR

Data da Sessão: 19/02/2002 14:30:00

Relator: Antônio Mário de Abreu Pinto

Decisão: ACÓRDÃO 201-75890

Resultado: DPM - DADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: *Por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Josefa Maria Coelho Marques e José Roberto Vieira, que apresentará Declaração de voto, quanto a semestralidade do PIS.*

Ementa: *PIS/FATURAMENTO. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE. A base de cálculo da Contribuição ao PIS, eleita pela Lei Complementar nº 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 nº 1.212/95, quando, a partir desta, o faturamento do mês anterior passou a ser considerado para a apuração da base de cálculo da Contribuição ao PIS. CORREÇÃO MONETÁRIA DA BASE DE CÁLCULO. Essa*



Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

base de cálculo do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador não deve sofrer qualquer atualização monetária até a data da ocorrência do mesmo fato gerador. PRAZO DECADENCIAL. Aplica-se aos pedidos de compensação/restituição de PIS/FATURAMENTO cobrado com base em lei declarada inconstitucional pelo STF o prazo decadencial de 05 (cinco) aos, contados da ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 168 do CTN, tomando-se como termo inicial a data da publicação da Resolução do Senado Federal nº 49/1995, conforme reiterada e predominante jurisprudência deste Conselho e dos nossos tribunais. Recurso provido.

“Número do Recurso: 109809

Câmara: **PRIMEIRA CÂMARA**

Número do Processo: **11080.011081/94-18**

Tipo do Recurso: **VOLUNTÁRIO**

Matéria: **PIS**

Recorrente: **ZAMPROGNA S.A.**

Recorrida/Interessado: **DRJ-PORTO ALEGRE/RS**

Data da Sessão: **16/04/2002 14:30:00**

Relator: **Jorge Freire**

Decisão: **ACÓRDÃO 201-76045**

Resultado: **PPM - DADO PROVIMENTO PARCIAL POR MAIORIA**

Texto da Decisão: *Por maioria de votos, deu-se provimento parcial ao recurso, termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro José Roberto Vieira, quanto à semestralidade, que apresentou declaração de voto. Esteve presente ao julgamento o advogado da recorrente Dr. César Loesler.*

Ementa: ***PIS/FATURAMENTO - BASE DE CÁLCULO - SEMESTRALIDADE.** A base de cálculo do PIS, até a edição da MP nº 1.212/95, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária (Primeira Seção - STJ - REsp 144.708 - RS - e CSRF). Recurso provido em parte.*

“Número do Recurso: 118904

Câmara: **PRIMEIRA CÂMARA**

Número do Processo: **10805.002726/97-62**





Processo nº : 13603.001693/99-88

Recurso nº : 120.061

Acórdão nº : 201-76.690

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: PIS

Recorrente: VOLKAR S. A. COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA

Recorrida/Interessado: DRJ-CAMPINAS/SP

Data da Sessão: 16/04/2002 10:00:00

Relator: Jorge Freire

Decisão: ACÓRDÃO 201-76030

Resultado: PPM - DADO PROVIMENTO PARCIAL POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, deu-se provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencido o conselheiro José Roberto Vieira quanto à semestralidade, que apresentou declaração de voto.

Ementa: PIS/FATURAMENTO. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE. JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO. 1 - A base de cálculo do PIS, até a edição da MP nº 1.212/95, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária (Primeira Seção STJ - REsp 144.708 - RS - e CSRF). 2 - Havendo depósito tempestivo do tributo guerreado e estando sob tal fundamento suspensa a exigibilidade do crédito tributário no momento da atuação, não há mora a ensejar cobrança de juros desta natureza. 3 - Se no momento da autuação a exigibilidade estava suspensa, não há fundamento para sua cobrança. Recurso provido em parte."

Por todo o exposto, voto no sentido de que sejam refeitos os cálculos do PIS tendo como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2003.

SERAFIM FERNANDES CORRÊA