



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Centro de Documentação

RECURSO ESPECIAL  
Nº RD/  
202 - 113380

Processo : 13688.000143/93-08  
Acórdão : 202-13.557  
Recurso : 113.380

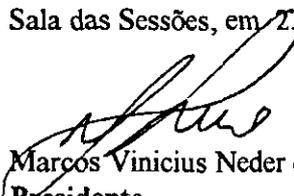
Recorrente : AGROCERES PIC - SUÍNOS BIOTECNOLOGIA E NUTRIÇÃO ANIMAL  
LTDA.  
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

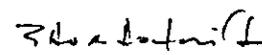
**CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL (PIS)  
CERCEAMENTO DE DEFESA - DECADÊNCIA - BASE DE CÁLCULO - O**  
indeferimento de perícia requerida pelo contribuinte não configura cerceamento de  
defesa, quando o contribuinte impugna em parte as bases de cálculo alcançadas pelo  
Fisco, não o fazendo com relação às demais. Sendo a Contribuição para o PIS tributo  
sujeito a lançamento por homologação, e tendo o contribuinte realizado pagamentos  
parciais, o prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário é de cinco  
anos, contados da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Na vigência da  
Lei Complementar nº 07/70, a base de cálculo do PIS era o faturamento do sexto mês  
anterior ao da ocorrência do respectivo fato gerador, sem correção monetária. **Recurso  
a que se dá parcial provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
AGROCERES PIC - SUÍNOS BIOTECNOLOGIA E NUTRIÇÃO ANIMAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes,  
por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Sala das Sessões, em 23 de janeiro de 2002

  
Marcos Vinicius Neder de Lima  
Presidente

  
Eduardo da Rocha Schmidt  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Luiz Roberto  
Domingo, Adolfo Montelo, Antonio Lisboa Cardoso (Suplente), Ana Neyle Olimpio Holanda e Dalton  
Cesar Cordeiro de Miranda.

Iao/cgf



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

**Processo** : 13688.000143/93-08  
**Acórdão** : 202-13.557  
**Recurso** : 113.380

**Recorrente** : AGROCERES PIC – SUÍNOS BIOTECNOLOGIA E NUTRIÇÃO ANIMAL LTDA.

### RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado em razão do não recolhimento da Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS, mercê da qual se apurou uma exigência de 7.994,36 UFIR, referente ao principal, 7.994,36 UFIR de multa, e 4.210,83 UFIR, a título de juros de mora.

A autuada impugna o lançamento, às fls.60/70, alegando, preliminarmente, que a autuação não guarda consonância com a legislação que regula o processo administrativo fiscal, notadamente o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, e que, por tal motivo, deveria ser declarada nula. No mérito, contrapõe-se ao levantamento das bases de cálculo, pedindo, ao final, a realização de perícia.

O Delegado da DRF em Uberlândia - MG, em despacho prolatado às fls. 112, converteu em diligência o julgamento da impugnação, em razão da qual foi formalizado novo Auto de Infração (fls. 812/814), onde se apurou um crédito tributário no valor de 49.502,69 UFIR, além de multa e juros de mora.

Apresentou, então, a contribuinte, nova impugnação (folhas 853 a 863).

Com o advento da Resolução do Senado Federal nº 49, de 1995, o Fisco, de ofício, retificou o lançamento, conforme Auto de Infração de fls. 1125/1127, desta vez exigindo da contribuinte o valor de 44.599,09 UFIR, além de multa e encargos legais para os períodos de janeiro a novembro de 1990, abril e junho a agosto de 1991 e abril a novembro de 1992.

Referido auto de infração gerou nova impugnação por parte da contribuinte (folhas 1155 a 1180), que, através de decisão proferida pelo Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte – MG, foi julgada parcialmente procedente, para:

a) rejeitar a preliminar de nulidade, tendo em vista que o auto de infração foi lavrado em conformidade com as determinações contidas no artigo 10, incisos I a VI, do Decreto nº 70.235/72;

35.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 13688.000143/93-08**  
**Acórdão : 202-13.557**  
**Recurso : 113.380**

b) indeferir o pedido de perícia, por entendê-la desnecessária, pois que todos os elementos imprescindíveis ao julgamento do processo se encontrariam nos autos;

c) tornar sem efeito a notificação de folha 1;

d) tornar sem efeito o Auto de Infração de folhas 812 a 814;

e) julgar parcialmente procedente o lançamento de folhas 1125/1127, para exigir da autuada o pagamento da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, no valor de 6.792,46 UFIR, conforme memória de cálculo contida no anexo de nº 01 à decisão, mais multa de ofício e os acréscimos legais aplicáveis à espécie;

f) reduzir, a partir do mês de junho de 1991, o percentual da multa de ofício para 75% (setenta e cinco por cento) de acordo com o art. 44 da Lei nº 9.430 e Ato Declaratório nº 01 de 07.01.1997, inciso I; e

g) subtrair os efeitos da TRD, como juros de mora, no período compreendido entre 4 de fevereiro e 29 de julho de 1991.

Inconformada, interpôs a contribuinte o recurso voluntário de fls. 1203/1218, alegando, em síntese, que:

a) a Resolução do Senado Federal nº 49 teria efeito *ex nunc*, não podendo atingir fatos pretéritos, como pretende o Fisco;

b) a base de cálculo no período examinado estaria errada, tendo em vista que a natureza jurídica das “receitas” auferidas pela empresa não foi analisada pela autoridade julgadora;

c) a Fazenda Nacional teria decaído do direito de constituir o crédito tributário relativo aos períodos de apuração de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho e agosto de 1990; e

d) a base de cálculo correta seria o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador.

Pede, por conseguinte, com base em tais alegações, que seja julgada improcedente a ação fiscal, ou, caso assim não se entenda, que seja excluído do crédito tributário o montante referente às parcelas que entende atingidas pela decadência, bem como que a exigência seja recalculada de acordo com o faturamento nominal do sexto mês anterior ao da ocorrência do

215



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 13688.000143/93-08**  
**Acórdão : 202-13.557**  
**Recurso : 113.380**

fato gerador. Por fim, requer, ainda, que se entenda pela incidência dos juros e multa, e que seu termo *a quo* seja a data da edição da Resolução nº 49/95 do Senado Federal.

É o relatório.

32.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13688.0001 43/93-08  
Acórdão : 202-13.557  
Recurso : 113.380

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT

Sendo tempestivo o recurso, passo a decidir.

Tendo a contribuinte suscitado preliminar de cerceamento de defesa, devido à não realização de perícia por ela requerida, é por tal alegação que se deve iniciar o exame da questão. Com efeito, alega a contribuinte que a não realização de perícia contábil que requerera prejudicou sobremaneira a sua defesa, de vez que não permitiu o exato dimensionamento da base de cálculo da exigência.

Tenho para mim que não assiste razão à contribuinte, pois que com relação ao período de apuração de junho de 1992, foi apresentado demonstrativo questionando a base de cálculo alcançada pelo Fisco, demonstrativo este que serviu de base para o prolator da decisão recorrida acolher suas alegações. Ora, se pôde a contribuinte apresentar demonstrativo relativo a determinado período de apuração, que, inclusive, serviu de amparo para a autoridade julgadora de primeira instância decidir-se favoravelmente a ela, a conclusão a que se chega é que a contribuinte poderia ter feito o mesmo com relação aos demais períodos de apuração. Se preferiu se quedar inerte com relação aos demais períodos de apuração, foi por desídia sua, não se havendo, assim, de falar em qualquer cerceamento do direito de defesa.

Nesse sentido vem decidindo os Conselhos de Contribuintes, como se vê das ementas a seguir transcritas:

*"PIS/FATURAMENTO – PERÍCIA – CERCEAMENTO DE DEFESA – INDEFERIMENTO – O indeferimento de perícia requerida pelo contribuinte não configura cerceamento de defesa, quando as provas pré-constituídas não confirmam a necessidade ou conveniência de sua realização. Levantamento de produção por elementos subsidiários. Diferenças apuradas com base em matéria-prima adquirida e empregada na industrialização. Informações sobre consumo e quebras fornecidas pelo próprio contribuinte. Recurso negado." (1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 201-67289, Recurso Voluntário nº 85.572, decisão unânime, Rel. Cons. Henrique Neves da Silva, j. em 27.8.1991)*

*"CERCEAMENTO DE DEFESA – Inexiste cerceamento ao direito de defesa se a autoridade fiscal elabora relatório com descrição minuciosa dos fatos, bem como os motivos que levaram a não consideração dos documentos*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 13688.000143/93-08**  
**Acórdão : 202-13.557**  
**Recurso : 113.380**

*apresentados, indicando, também, o enquadramento legal do tributo exigido.”*  
(6ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 106-12048, Recurso Voluntário nº 119963, decisão por maioria, Rel. Wilfrido Augusto Marques, j. em 21.6.2001)

Rejeito, portanto, a preliminar de cerceamento de defesa.

Alega ainda a recorrente, em preliminar ao mérito, que a Fazenda teria decaído do direito de constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos de janeiro a agosto de 1990.

Tenho para mim, neste particular, que assiste razão à recorrente. Com efeito, considerando que reconhecidamente houve pagamentos parciais e em se tratando a Contribuição para PIS de tributo sujeito a lançamento por homologação, entendo aplicáveis as disposições do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, para considerar estarem atingidos pela decadência os créditos tributários referentes não só aos fatos geradores acima mencionados, mas também os de setembro de 1990 a agosto de 1991, tendo em vista que o auto de infração objeto da impugnação foi lavrado em 31 de outubro de 1996 (folha 1.125).

Ultrapassadas as preliminares, passo ao exame do mérito.

Conquanto seja pacífico em nossa doutrina e jurisprudência que a declaração de inconstitucionalidade de lei opera efeitos *ex tunc*, de tal sorte que, com a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Lei nºs 2.445 e 2.449, de 1988, é de se considerar que os mesmos nunca existiram e, portanto, que, durante sua pseudo vigência, a cobrança da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS se deu com base nas disposições da Lei Complementar nº 7/70, tenho para mim que não pode o Fisco, tendo determinado contribuinte recolhido integralmente a referida Contribuição Social de acordo com as disposições dos citados decretos, exigir o pagamento de eventual diferença recolhida a menor em razão da aplicação das disposições do dispositivo legal que teria sido revogado, caso os diplomas legais que o revogaram não tivessem sido declarados inconstitucionais, por ferir o princípio constitucional da moralidade administrativa e da segurança jurídica.

Tal entendimento, naturalmente, não se aplica para os casos em que não houve o recolhimento oportuno do tributo devido ou naqueles em que o mesmo fora recolhido a menor, como se dá na hipótese sob exame, o que foi argutamente percebido pelo ilustre prolator da decisão recorrida, que calculou o montante do crédito tributário levando em conta o pagamento parcial feito pela contribuinte de acordo com as disposições dos Decretos-Leis declarados

319.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13688.000143/93-08  
Acórdão : 202-13.557  
Recurso : 113.380

inconstitucionais. Irretocável, pois, neste particular, a decisão recorrida, que solucionou a questão de forma absolutamente jurídica e justa.

Com relação à base de cálculo ser determinada pelo faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, o cerne da questão gira em torno da interpretação e aplicação das disposições contidas no parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70.

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 07/70 regula, na verdade, a base de cálculo da Contribuição para o PIS.

De fato, assiste razão ao Impugnante.

À primeira vista, realmente, tendo em mira, unicamente, as disposições contidas no parágrafo único do art. 6º, da Lei Complementar nº 07/70, 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 07/70, 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

<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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 13688.000143/93-08  
**Acórdão** : 202-13.557  
**Recurso** : 113.380

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 nº 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 nº 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 13971.000631/96-08, Rel. Cons. Maria Teresa Martínez López, decisão por maioria, DJU I de 19.12.00, p. 8)

Portanto, na vigência da Lei Complementar nº 07/70, 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 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, *in 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*

285.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 13688.000143/93-08  
Acórdão : 202-13.557  
Recurso : 113.380

*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."*

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*

<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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13688.000143/93-08  
Acórdão : 202-13.557  
Recurso : 113.380

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13688.000143/93-08  
 Acórdão : 202-13.557  
 Recurso : 113.380

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 antecipado’ já por muitos anos (Dec.-lei nº 62/66), (...), método este cuja penetração foi reforçada a partir de 1980 (Dec.-lei nº 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).*

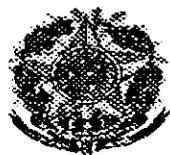
(...)

*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.*

<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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 13688.000143/93-08  
Acórdão : 202-13.557  
Recurso : 113.380

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

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:

*“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 subseqüente 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:*

*(...)*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 13688.000143/93-08  
**Acórdão** : 202-13.557  
**Recurso** : 113.380

*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 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 OTNs;

b) não se sujeitava à correção monetária ou mesmo a qualquer outro acréscimo o PIS recolhido no prazo (art. 2º);

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").

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 07/70, 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, se veria livre do pagamento da referida contribuição.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13688.000143/93-08  
Acórdão : 202-13.557  
Recurso : 113.380

Entendo, portanto, que o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 07/70, 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.*

*Ai 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.*

*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 oblíqua, 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:*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 13688.000143/93-08  
**Acórdão** : 202-13.557  
**Recurso** : 113.380

(...)

*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."*

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.

Assim, por todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário apresentado pela contribuinte e ao mesmo dou parcial provimento para excluir da exigência os fatos geradores ocorridos até agosto de 1991, por ter a Fazenda Nacional decaído do direito de constituí-los, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, e para determinar, com relação aos fatos geradores posteriores, que a base de cálculo do PIS seja calculada com base no faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, em valores históricos, sem correção monetária.

É como voto.

Sala das Sessões, em 23 de janeiro de 2002

EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT