



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 29 / 06 / 2004  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13804.004335/99-42  
Recurso nº : 122.853  
Acórdão nº : 202-15.254

Recorrente : TUBETES HAVAI ARTEFATOS DE PAPEL LTDA.  
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

**CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL (PIS). RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL.** Prescreve em cinco anos, a contar da publicação da Resolução nº 49/95, do Senado Federal, o direito de requerer administrativamente a restituição ou a compensação dos valores recolhidos indevidamente a título de PIS por força das disposições dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988.


**CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL (PIS). SEMESTRALIDADE.** Na vigência da Lei Complementar nº 7/70, a base de cálculo do PIS era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato gerador, sem correção monetária, observadas as alterações introduzidas pela Lei Complementar nº 17/73.

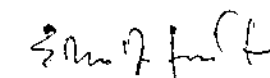
**Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**TUBETES HAVAI ARTEFATOS DE PAPEL LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em acolher o pedido para afastar a decadência e em dar provimento parcial ao recurso, quanto à semestralidade, nos termos do voto do Relator.**

Sala das Sessões, em 05 de novembro de 2003

  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

  
Eduardo da Rocha Schmidt  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



**Processo nº :** 13804.004335/99-42  
**Recurso nº :** 122.853  
**Acórdão nº :** 202-15.254

**Recorrente :** TUBETES HAVAI ARTEFATOS DE PAPEL LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de pedido de restituição/compensação de valores indevidamente recolhidos a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) na vigência dos Decretos-Lei nºs. 2.445 e 2.449, de 1988.

O pedido foi indeferido por decisão que recebeu a seguinte ementa:

*“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.*

*Período de apuração: 01/11/1989 a 31/07/1994*

*Ementa: PIS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.*

*O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição paga indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito.*

*Solicitação Indeferida”.*

Inconformada, interpôs a Contribuinte Recurso Voluntário, onde, em suma, requer a procedência de seu pedido inicial.

É o relatório.



Processo nº : 13804.004335/99-42  
Recurso nº : 122.853  
Acórdão nº : 202-15.254

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT

Sendo tempestivo o recurso, passo a decidir.

Com efeito, como se sabe, o SENADO FEDERAL, por meio da Resolução nº 49, de 10 de outubro de 1995, suspendeu a eficácia dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, dando assim efeito *erga-omnes* à anterior decisão do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL que os declarou inconstitucionais, em face de pretérita Constituição da República. Entendo que somente a partir deste momento – edição da Resolução do SENADO FEDERAL que suspendeu a eficácia dos referidos diplomas legais, conferindo efeitos gerais à anterior decisão do Pretório Excelso –, é que começa a fluir o prazo prescricional para repetir os valores indevidamente recolhidos com base na legislação declarada inconstitucional.

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

**"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.**

**Ementa: RESOLUÇÃO DO SENADO. EFEITOS.**

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

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

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

**RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA**

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

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

(...)



Processo nº : 13804.004335/99-42  
Recurso nº : 122.853  
Acórdão nº : 202-15.254

### CONCLUSÃO

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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



Processo nº : 13804.004335/99-42  
Recurso nº : 122.853  
Acórdão nº : 202-15.254

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

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

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

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

a) da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN;

b) da Resolução do Senado que confere efeito 'erga omnes' à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;

c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária.” (Acórdão CSRF/01-03.239, de 19/03/2001)

Ainda a propósito dessa questão, o Conselheiro Dalton Cordeiro de Miranda, em eruditos votos, assim tem afastado o entendimento de que o prazo prescricional teria início com a publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 148.754:

“O Superior Tribunal de Justiça, por intermédio de sua Primeira Seção, fixou o entendimento de que como ‘... já ficou consignado em diversos antecedentes, uma vez reconhecida a inconstitucionalidade, pelo Pretório Excelso, da discutida exação, houve recolhimento indevido (RE n. 148.754-2/RJ, publicado no DJU de 04.03.94 e com trânsito em julgado em 16.03.94) e assiste direito ao contribuinte o direito a ser ressarcido”. Assim, “... para as hipóteses restritas de devolução do tributo indevido, por fulminado de inconstitucionalidade, desenvolveu tese segundo a qual se admite como dies a quo para a contagem do prazo para a repetição do indébito para o contribuinte a declaração de inconstitucionalidade da contribuição para o PIS.”<sup>1</sup>

Tal entendimento, aliás, recentemente veio a ser questionado pelo próprio Tribunal Superior, pois, em Informativo Jurídico mais recente, assim noticiou:

<sup>1</sup> AgRg no Recurso Especial nº 331.417/SP, Ministro Franciulli Neto, Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, acórdão publicado em DJU, Seção I, de 25/8/2003.



**Processo nº :** 13804.004335/99-42  
**Recurso nº :** 122.853  
**Acórdão nº :** 202-15.254

*'16/09/2003 - Prazo. Prescrição. Repetição. Indébito. PIS. (Informativo STJ 182 - De 01a05/09/2003) O dies a quo para a contagem da prescrição da ação de repetição de indébito do PIS cobrado com base nos DL n. 2.445/1988 e DL n. 2.449/1988 é 10 de outubro de 1995, data em que publicada a Resolução n. 49/1995 do Senado Federal, que, erga omnes, tornou sem efeito os referidos decretos em razão de o STF, incidentalmente, os ter declarado inconstitucionais. Precedente citado: Ag no REsp 267.718-DF, DJ 5/5/2003. REsp 528.023-RS, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 4/9/2003.'*

*Para aquele Superior Tribunal de Justiça, mesmo que recentemente questionada, reconhecida é a restituição do indébito contra a Fazenda, sendo o prazo de prescrição de cinco anos para pleitear a devolução, contado tal prazo a partir do trânsito em julgado da decisão da Corte Suprema que declarou inconstitucional a aludida exação.*

*Com a devida vênia àqueles que sustentam a referida tese, consigno que não me filio à referida corrente, pois, a meu ver, estar-se-á contrariando o sistema constitucional brasileiro em vigor que disciplina o controle da constitucionalidade e, conseqüentemente, os efeitos dessa declaração de inconstitucionalidade.*

*A Corte Suprema, quando da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, proferida em sua composição Plenária, o fez por ocasião do julgamento de Recurso Extraordinário interposto por Itaparica Empreendimentos e Participações S.A. e Outros e em desfavor da União Federal.<sup>2</sup>*

*A meu ver e a despeito da decisão ter sido exarada pelo órgão Pleno do Supremo Tribunal Federal, os efeitos daquela declaração de inconstitucionalidade em comento, quando de seu trânsito em julgado, somente surtiu efeitos para as partes envolvidas naquela lide, pois promovida pela via de exceção.<sup>3</sup>*

<sup>2</sup> Recurso Extraordinário nº 148754-2/RJ, Ementário nº 1735-2.

<sup>3</sup> "8. O sistema brasileiro de controle da constitucionalidade das leis

*Temos no Brasil duas sortes de controle de constitucionalidade das leis: o controle por via de exceção e o controle por via de ação.*

*Em nosso sistema constitucional, o emprego e a introdução das duas técnicas traduzem de certo modo uma determinada evolução doutrinária e institucional que não deve passar despercebida.*

*Com efeito, a aplicação da via de exceção, unicamente pelo recurso extraordinário, a princípio, e a seguir também pelo mandado de segurança, configura o momento liberal das instituições pátrias, volvidas preponderantemente, desde a Constituição de 1891, para a defesa e salvaguarda dos direitos individuais.*

*(...)*

*O controle por via de exceção é de sua natureza o mais apto a prover a defesa do cidadão contra atos normativos do Poder, porquanto em toda demanda que suscite controvérsia constitucional sobre lesão de direitos individuais estará sempre aberta uma via recursal à parte ofendida.*

*(...)*

*A) A via de exceção, um controle já tradicional*



Processo nº : 13804.004335/99-42  
Recurso nº : 122.853  
Acórdão nº : 202-15.254

*E nesses termos, já dissertava e interpretava Rui Barbosa sobre o tema, ao afirmar que decisões proferidas pela via de exceção “... deveriam adotar-se em relação a cada caso particular, por sentença proferida em ação adequada e executável entre as partes”.*<sup>4</sup>

*Na sistemática constitucional brasileira vigente, a declaração de inconstitucionalidade definitiva e em grau de Recurso Extraordinário, como na hipótese de que se está tratando, somente pode surtir efeitos inter partes<sup>5</sup>, e, não, erga omnes, como se fundou equivocadamente o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, pois a prestação jurisdicional realizada pela Corte Suprema não o foi de forma direta e abstrata<sup>6</sup>, ou seja, não declarava direitos a todos os contribuintes indistintamente.*

*Pois bem, a decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, que declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, somente surtiu efeitos para Itaparica Empreendimentos e Participações S.A. e Outros e a União Federal. Assim, somente para Itaparica e Outros seria aplicável o entendimento de que é quinquenal o prazo para a repetição dos valores recolhidos a maior a título da Contribuição para o PIS, a partir do trânsito em julgado de referida declaração; ou, então, para contribuinte que tenha ingressado com ação judicial e obtido manifestação judicial própria a seu favor.*

*Para a hipótese desses autos e para os demais contribuintes, que não ingressaram em Juízo para discutir tal inconstitucionalidade, tenho que o*

---

*A via de exceção no direito constitucional brasileiro já tem raízes na tradição judiciária do País. Inaugurou-se teoricamente com a Constituição de 1891(45), que instituiu recursos o Supremo das sentenças prolatadas pelas justiças dos Estados em última instância.*

*(...).” (Curso de Direito Constitucional, Paulo Bonavides, Malheiros Editores, 11ª edição, pgs. 293/296).*

<sup>4</sup> op.cit. pg. 296.

<sup>5</sup> “(...)

*O Tribunal, no exercício de sua função de aplicador do direito, deixa de aplicar em relação à litis a lei inconstitucional, o que, porém, não vem afetar sua obrigatoriedade em relação aos demais não participantes da questão levada à apreciação pelo Poder Judiciário, de tal forma que, continuando a existir e obrigar no universo jurídico, todas as pessoas que queiram que a elas se estenda o benefício da inconstitucionalidade já declarada em caso idêntico, devem postular sua pretensão junto aos órgãos do Poder Judiciário, para que possam eximir-se do cumprimento da mesma. Já que em nosso sistema as decisões judiciais têm seu alcance limitado às partes em litígio, salvo nos casos de declaração de inconstitucionalidade em tese, o que ainda será analisado posteriormente (44).*

*(...).” (Efeitos da Declaração de Inconstitucionalidade, Regina Maria Macedo Nery Ferrari, Editora Revista dos Tribunais, 3ª edição, ampliada e atualizada de acordo com a Constituição Federal de 1988, pgs. 112/113).*

<sup>6</sup> *“As decisões consubstanciadoras de declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade, inclusive aquelas que importem em interpretação conforme à Constituição e em declaração parcial de inconstitucionalidade sem redução de texto, quando proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de fiscalização normativa abstrata, revestem-se de eficácia contra todos (“erga omnes”) e possuem efeito vinculante em relação a todos os magistrados ... , impondo-se, em conseqüência, à necessária observância ..., que deverão adequar-se, por isso mesmo, em seus pronunciamentos, ao que a Suprema Corte, em manifestação subordinante, houver decidido, seja no âmbito da ação direta de inconstitucionalidade, seja no da ação declaratória de constitucionalidade, a propósito da validade ou da invalidade jurídico-constitucional de determinada lei ou ato normativo.” (Reclamação nº 2143/Agravo Regimental/ SP, Ministro relator Celso de Mello, Tribunal Pleno do S.T.F., [www.stf.gov.br](http://www.stf.gov.br), site acessado em 26/08/2003).*



**Processo nº :** 13804.004335/99-42  
**Recurso nº :** 122.853  
**Acórdão nº :** 202-15.254

*prazo prescricional quinquenal deve ser contado (e observado) a partir da edição da Resolução nº 49 do Senado Federal, aliás, como vem sendo acertadamente decidido por este Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda<sup>7</sup>.*

*Sustento e corroboro o entendimento deste Segundo Conselho de Contribuintes na afirmativa de que cabe ao Senado Federal 'suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal', nos exatos termos em que vazado o inciso X, do artigo 52, da Carta Magna.*

*Abrindo aqui um parênteses e ao contrário - e com o devido respeito ao que defende e vem sinalizando o Ministro Gilmar Mendes<sup>8</sup>, em diversas decisões monocráticas, por ele exaradas no exercício da magistratura no Supremo Tribunal Federal -, filio-me a corrente doutrinária que defende que a '... nós nos parece que essa doutrina privatística da invalidade dos atos jurídicos não pode ser transposta para o campo da inconstitucionalidade, pelo menos no sistema brasileiro, onde, como nota Themistocles Brandão Cavalcanti, a*

<sup>7</sup> "O direito de pleitear o reconhecimento de crédito com o conseqüente pedido de restituição/compensação, perante a autoridade administrativa, de tributo pago em virtude de lei que se tenha por inconstitucional somente nasce com a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, ou com a suspensão, pelo Senado Federal, da lei declarada inconstitucional, pela via indireta." Recurso Voluntário nº 120.616, Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt, acórdão nº 202-14.485, publicado no DOU, I, de 27/8/2003, pg. 43.

<sup>8</sup> "(...). Esse novo modelo legal traduz, sem dúvida, um avanço, na concepção vetusta que caracteriza o recurso extraordinário entre nós. Esse instrumento deixa de ter caráter marcadamente subjetivo ou de defesa dos interesses das partes, para assumir, de forma decisiva, a função de defesa da ordem constitucional objetiva. Trata-se de orientação que os modernos sistemas de Corte Constitucional vêm conferindo ao recurso de amparo e ao recurso constitucional (Verfassungsbeschwerde). Nesse sentido, destaca-se a observação de Häberle segundo a qual "a função da Constituição na proteção dos direitos individuais (subjectivos) é apenas uma faceta do recurso de amparo", dotado de uma "dupla função", subjetiva e objetiva, "consistindo esta última em assegurar o Direito Constitucional objetivo" (Peter Häberle, O recurso de amparo no sistema germânico, Sub judice 20/21, 2001, p. 33 (49). Essa orientação há muito mostra-se dominante também no direito americano. Já no primeiro quartel do século passado, afirmava Triepel que os processos de controle de normas deveriam ser concebidos como processos objetivos. Assim, sustentava ele, no conhecido Referat sobre "a natureza e desenvolvimento da jurisdição constitucional", que, quanto mais políticas fossem as questões submetidas à jurisdição constitucional, tanto mais adequada pareceria a adoção de um processo judicial totalmente diferenciado dos processos ordinários. "Quanto menos se cogitar, nesse processo, de ação (...), de condenação, de cassação de atos estatais - dizia Triepel - mais facilmente poderão ser resolvidas, sob a forma judicial, as questões políticas, que são, igualmente, questões jurídicas". (Triepel, Heinrich, Wesen und Entwicklung der Staatsgerichtsbarkeit VVDStRL, vol. 5 (1929), p. 26). (...). OU, nas palavras do Chief Justice Vinson, "para permanecer efetiva, a Suprema Corte deve decidir os casos que contenham questões cuja resolução haverá de ter importância imediata para além das situações particulares e das partes envolvidas" ("To remain effective, the Supreme Court must continue to decide only those cases which present questions whose resolutions will have immediate importance far beyond the particular facts and parties involved") (Griffin, op. cit., p. 34). De certa forma, é essa a visão que, com algum atraso e relativa timidez, ressalte-se, a Lei nº 10.259, de 2001, busca imprimir aos recursos extraordinários, ainda que, inicialmente, apenas para aqueles interpostos contras as decisões dos juizados federais." (Recurso Extraordinário 360847/SC Medida Cautelar, DJU, I, de 15/8/2003, pg. 66).



Processo nº : 13804.004335/99-42  
Recurso nº : 122.853  
Acórdão nº : 202-15.254

declaração de inconstitucionalidade em nenhum momento tem efeitos tão radicais, e, em realidade, não importa por si só na eficácia da lei(25).<sup>9</sup>

*E ao aderir a tal corrente doutrinária, observadora que é do sistema constitucional brasileiro, concluo que a declaração de inconstitucionalidade promovida por intermédio de decisão Plenária da Corte Suprema, que veio a se tornar definitiva com seu trânsito em julgado, somente passará a ter os efeitos de sua inconstitucionalidade (e aplicação) erga omnes, a partir da legítima e constitucional suspensão pelo Senado Federal. Neste sentido, aliás, posicionam-se de forma firme José Afonso da Silva<sup>10</sup>, Paulo Bonavides<sup>11</sup>, Regina Maria Macedo Nery Ferrari<sup>12</sup>, Ricardo Lobo Torres<sup>13</sup>, Celso Ribeiro Bastos e André Ramos Tavares<sup>14</sup>.*

*Assim, e com relação ao caso em concreto, concluo que o prazo prescricional para se pleitear a restituição/compensação, nos moldes como pretendido pela recorrente, é o de 05 (cinco) anos contados a partir da edição da Resolução do Senado Federal nº 49, editada em 9/10/1995 - com publicação no Diário Oficial da União, I, em 10/10/1995 - e após decisão definitiva do Supremo Federal, que declarou inconstitucional a exigência da Contribuição para o PIS, nos moldes dos Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88<sup>15</sup>."*

<sup>9</sup> *Curso de Direito Constitucional Positivo*, José Afonso da Silva, Malheiros Editores, 22ª edição, revista e atualizada nos termos da Reforma Constitucional (até a Emenda Constitucional n. 39, de 19.12.2002, pg. 53.

<sup>10</sup> op. cit., pgs. 52 a 54.

<sup>11</sup> op. cit., p. 296.

<sup>12</sup> op. cit., pgs. 102 a 116.

<sup>13</sup> *Restituição de Tributos*, p. 169, citado por Paulo Roberto Lyrio Pimenta.

<sup>14</sup> "(...). Isso ocorre, no Direito brasileiro, nos casos de inconstitucionalidade proferida em sede de controle difuso. O Senado, como se verá, atua, em tal hipótese, suspendendo a eficácia da lei. Contudo, essa situação só ocorre porque o Supremo Tribunal Federal revela-se, a um só tempo, como Corte Constitucional e último tribunal na escala judicial. No caso específico de decisão proferida em sede de recurso extraordinário, atua como órgão último do Poder Judiciário, e sua decisão só produz efeitos erga omnes após a manifestação do Senado. Já, quando atua como Corte Constitucional, fiscalizando direta e abstratamente a constitucionalidade das leis, sua decisão independe de manifestação senatorial para a produção dos efeitos típicos. Existindo esse controle concentrado da constitucionalidade, não haveria sentido em reconhecer-se a permanência da norma no sistema após o reconhecimento de sua inconstitucionalidade pelo órgão próprio, por meio de ação específica." (*As Tendências do Direito Público – No Limiar de um Novo Milênio*, Celso Ribeiro Bastos e André Ramos Tavares, Editora Saraiva, pgs. 94/95).

<sup>15</sup> "No controle difuso, é inquestionável a eficácia declaratória da pronúncia de inconstitucionalidade, ou seja, a aplicação do princípio da nulidade da norma inconstitucional. Vale notar, a propósito, que a teoria da nulidade surgiu no sistema norte-americano, no qual se adota o controle difuso, e não o abstrato, vale reafirmar.

Assim, a sentença do juiz singular, ou o acórdão do Tribunal, inclusive do STF, que, em sede de controle incidental, reconhecer a inconstitucionalidade de determinada norma, apresentará a eficácia declaratória, eis que estará certificando a invalidade do ato normativo.

Entretanto, no tipo de controle em exame há uma nota de distinção em relação ao modelo concentrado, que reside na eficácia subjetiva da decisão. Logo, a declaração de invalidade não atingirá terceiros (eficácia erga omnes), limitando-se às partes litigantes no processo em que a inconstitucionalidade foi resolvida como questão prejudicial (interna).

De outro lado, a decisão em pauta não apresenta a eficácia constitutiva com idêntico grau evidenciado no controle abstrato, posto que não tem o condão de expulsar a norma do sistema jurídico. Vale dizer, a pronúncia de



Processo nº : 13804.004335/99-42  
Recurso nº : 122.853  
Acórdão nº : 202-15.254

Por todo o exposto, considerando que o pleito do Contribuinte foi formulado em 1º de dezembro de 1999, antes, portanto, de completados 5 (cinco) anos da publicação da Resolução nº 49/95, de 10 de outubro de 1995, entendo que o mesmo não se encontra fulminado pela prescrição, razão pela qual passo ao exame da questão de fundo.

Registre-se, por oportuno, que o fato de o acórdão recorrido não ter se manifestado sobre a questão de fundo não é óbice ao julgamento, nesta oportunidade, dessa questão. Confira-se, a propósito, o seguinte trecho do exauriente e erudito voto do Conselheiro Dalton Cordeiro de Miranda antes mencionado:

*“Examino, agora, a possibilidade deste Colegiado proferir decisão que, afastando a decadência aplicada pelo acórdão recorrido, aprecie a discussão referente ao critério da semestralidade para o PIS. Tal análise, observo, é feita com fundamento naquilo que prevêem os artigos 61 da Lei nº 9.784, de 29/01/1999; e, 515, § 1º, do Código de Processo Civil, subsidiariamente empregado na espécie.*

*Preceitua o aludido artigo 61 da Lei nº 9.784/99:*

*‘Art. 61. Salvo disposição legal em contrário, o recurso não tem efeito suspensivo’.*

*Parágrafo único. Havendo justo receio de prejuízo de difícil ou incerta reparação decorrente da execução, a autoridade recorrida ou a imediatamente superior poderá, de ofício ou a pedido, dar efeito suspensivo ao recurso.”*

*Como se vê, não só está implícita no dispositivo legal acima transcrito a concessão necessária do efeito devolutivo aos recursos interpostos em esfera administrativa (pois, segundo renomados doutrinadores, o efeito suspensivo é regra de exceção), assim como a correta interpretação que se deva dar à extensão da matéria que é devolvida para análise de segunda instância administrativa; que, a meu ver, é ainda mais ampla do que aquela que vinha sendo dada por este Colegiado.<sup>16</sup>*

---

*inconstitucionalidade apresenta a carga eficaz constitutiva em grau mínimo, porque retira a eficácia da norma tão-somente no caso concreto em que se deu a decisão.*

*No modelo brasileiro de controle de incidental só existe um ato capaz de eliminar a norma inconstitucional do sistema: a Resolução do Senado Federal (CF, art. 52, X).*

*(...) A origem do instituto explica a primeira função do ato em epígrafe: atribuir eficácia erga omnes às decisões definitivas de inconstitucionalidade do Pretório Excelso, prolatadas no controle incidental.*

*(...)” (Efeitos da Decisão de Inconstitucionalidade em Direito Tributário, Paulo Roberto Lyrio Pimenta, Editora Dialética, 2002, p. 92).*

#### <sup>16</sup> **“II. EFEITO DO RECURSO**

**EFETOS GERAIS DOS RECURSOS** – São efeitos gerais dos recursos o **suspensivo** e o **devolutivo**. Naquele, a interposição do recurso suspende, até decisão final, os efeitos do ato hostilizado; neste, o recurso implica a apreciação integral da matéria questionada pelo órgão que julga o recurso. Na verdade, todos os recursos têm efeito devolutivo, porque sempre possibilitam o exame integral do processo pelo órgão superior. Nem sempre, porém, terão efeito suspensivo, fato que só será viável se houver expressa previsão legal.” (Processo Administrativo



Processo nº : 13804.004335/99-42  
Recurso nº : 122.853  
Acórdão nº : 202-15.254

*E a fundamentar a afirmativa acima, adoto, com base na aplicação subsidiária, o que determina o § 1º do artigo 515 do Código de Processo Civil:*

*'Art. 515. A apelação devolverá ao tribunal o conhecimento da matéria impugnada.*

*§ 1º Serão, porém, objeto de apreciação e julgamento pelo tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que a sentença não as tenha julgado por inteiro.'*

*Na hipótese em que se assemelha à discussão ora enfrentada, Nelson Nery Junior e Rosa Maria de Andrade Nery<sup>17</sup>, comentando o dispositivo parcialmente acima transcrito, consignam:*

*'5. Prescrição e decadência. Caso na sentença tenha o juiz pronunciado a prescrição ou decadência, houve julgamento do mérito, por força de disposição expressa do CPC 269 IV. Evidentemente, com o decreto da prescrição ou decadência, as demais partes do mérito restaram prejudicadas, sem o exame explícito do juiz. Como o feito devolutivo da apelação, faz com que todas as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que o juiz não as tenha julgado por inteiro, como no caso do julgamento parcial do mérito com a pronúncia da decadência ou prescrição, sejam devolvidas ao conhecimento do tribunal, é imperioso concluir que o mérito como um todo pode ser decidido pelo tribunal quando do julgamento da apelação, caso dê provimento ao recurso para afastar a prescrição ou decadência. Como, às vezes, o tribunal não tem elementos para apreciar o todo do mérito, porque, por exemplo, não foi feita instrução probatória, ao afastar a prescrição ou decadência, pode o tribunal determinar o prosseguimento do processo no primeiro grau para que outra sentença seja proferida. O importante é salientar que ao tribunal é lícito julgar todo o mérito, não estando impedido de fazê-lo.'*

*Assim, em conclusão ao exame realizado e com fundamento nos artigos 61 da Lei nº 9.784/99; e, 515, § 1º, do Código de Processo Civil, admito ser possível ao Colegiado afastar a decadência nos moldes em que acima se procedeu, para, então, enfrentar a segunda discussão destes autos que se limita ao reconhecimento, ou não, da aplicação do critério da semestralidade ao PIS, mesmo que esta matéria não tenha sido objeto de análise pelo acórdão recorrido."*

Federal – Comentários à Lei 9.784 de 29/1/1999, José dos Santos Carvalho Filho, Editora Lúmen Júris, RJ, 2001, p. 284).

<sup>17</sup> Código de Processo Civil Comentado e Legislação Extravagante, 7ª Edição, revista e ampliada, Editora Revista dos Tribunais, p.885.



**Processo nº :** 13804.004335/99-42  
**Recurso nº :** 122.853  
**Acórdão nº :** 202-15.254

Com efeito, 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.

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

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

De fato, razão assiste à Recorrente.

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

Ora, no caso, não diz a lei que a contribuição calculada com base no faturamento de janeiro será recolhida em julho, mas sim, dê-se o devido destaque, que a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro, que a base de cálculo da contribuição de julho será o faturamento do mês de janeiro. Este entendimento, aliás, como nos dá notícia Marcelo Ribeiro de Almeida em artigo<sup>18</sup> publicado na RDDT nº 66, chegou a ser adotado pela própria Fazenda através do Parecer Normativo nº 44/80, onde se lê:

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

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

<sup>18</sup> “PIS-Faturamento – Base de Cálculo: O Faturamento do Sexto Mês Anterior ao Fato Gerador sem a Incidência de Correção Monetária – Análise da Matéria à Luz de seu Histórico Legislativo”, p. 76/88.



**Processo nº :** 13804.004335/99-42  
**Recurso nº :** 122.853  
**Acórdão nº :** 202-15.254

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

*“PIS – LC 7/70 – Ao analisar o disposto no parágrafo único da Lei Complementar 7/70, há de se concluir que ‘faturamento’, representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda mercadorias e prestação de serviços). A base de cálculo da contribuição em comento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP. 1.212/95, quando a partir dos efeitos desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior. Recurso a que se dá provimento.”*

(Recurso RD/201-0.337, processo nº 13971.000631/96-08, Rel. Cons. Maria Teresa Martínez López, decisão por maioria, DJU I de 19.12.00, p. 8)

Portanto, na vigência da Lei Complementar nº 7/70, entendo que a base de cálculo da Contribuição para o PIS era o faturamento do sexto mês anterior, nos exatos termos do p. 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 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 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 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:

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

*(...)*



**Processo nº :** 13804.004335/99-42  
**Recurso nº :** 122.853  
**Acórdão nº :** 202-15.254

*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>19</sup>, tece os seguintes comentários a respeito do citado dispositivo legal:

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

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

Alerta, 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.”*

<sup>19</sup> In, *A Correção Monetária no Direito Brasileiro*, Coord. Gilberto de Ulhoa Canto e Ives Gandra da Silva Martins, Saraiva, 1983, p. 40.



Processo nº : 13804.004335/99-42  
Recurso nº : 122.853  
Acórdão nº : 202-15.254

Assim, conclui o renomado tributarista 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>20</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.

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>21</sup>, formulou a seguinte lição, inteiramente aplicável ao caso, a saber:

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

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

*No Brasil verificou-se em recentes anos a utilização dos primeiros dois métodos, isto é, a preferência à retenção nas fontes e também pagamentos antecipados. Este último método foi utilizado no caso de pessoas jurídicas pelo recolhimento denominado “duodécimos antecipados” já por muitos anos (Dec.-lei n. 62/66), (...), método este cuja penetração foi reforçada a partir de 1980 (Dec.-lei n. 1.704/79). Para as pessoas jurídicas foi introduzido um recolhimento antecipado, trimestral, a partir de 1980, sobre honorários profissionais e aluguéis recebidos de pessoas físicas (Dec.-lei n. 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>20</sup> In, Op. Cit., p. 43.

<sup>21</sup> In, A Indexação no Sistema Tributário Brasileiro; A Correção Monetária no Direito Brasileiro, Coord. Gilberto de Ulhoa Canto e Ives Gandra da Silva Martins, Saraiva, 1983, p. 92.



**Processo nº :** 13804.004335/99-42  
**Recurso nº :** 122.853  
**Acórdão nº :** 202-15.254

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

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

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

*(...)*

*III - das contribuições para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, para o Programa de Integração Social - PIS e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, no terceiro dia do mês subsequente ao do fato gerador.*

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

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

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

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

*(...)*

*III - contribuições para:*

*(...)*

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

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

- a) por força do disposto no art. 1º, III, somente no terceiro dia do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, é que deveria ser feita a



**Processo nº :** 13804.004335/99-42  
**Recurso nº :** 122.853  
**Acórdão nº :** 202-15.254

conversão do valor da contribuição (apurado em moeda – art. 1º, § 2º) para OTN's;

- b) não se sujeitava à correção monetária ou mesmo a qualquer outro acréscimo o PIS recolhido no prazo (art. 2º);
- c) sujeitava-se 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 (art. 53, IV, da Lei nº 8.383/91 e art. 55, da 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>22</sup>.

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

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

Entendo, portanto, que o parágrafo único do art. 6º, da Lei Complementar nº 7/70, ao dizer que a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro, disse, na verdade, que a contribuição devida em julho, 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 entendimento que afinal prevaleceu na 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, como se vê do seguinte trecho do voto condutor proferido pela Ministra 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.*

<sup>22</sup> Baleeiro, Aliomar. In, *Direito Tributário Brasileiro*, Saraiva, 11ª ed., p. 710.



**Processo nº :** 13804.004335/99-42  
**Recurso nº :** 122.853  
**Acórdão nº :** 202-15.254

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

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

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

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

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

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

*(...)*

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

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.

Em resumo, é de se dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para se reconhecer o direito da Recorrente aos indébitos do PIS, os quais deverão ser corrigidos segundo os índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR Nº 08, de 27.06.97, até 31.12.1995, e a partir desta data por juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

É como voto.

Sala das Sessões, em 05 de novembro de 2003

EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT