



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 11 / 08 / 05  
VISTO

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 13807.001632/00-11  
Recurso nº : 123.343  
Acórdão nº : 202-15.657

Recorrente : FICO FERRAGENS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

MIN. DA FAZENDA - 2º CC  
CONFERE COM O ORIGINAL  
BRASÍLIA 19 / 08 / 05  
  
VISTO

**PIS. DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. PRINCÍPIO DA MORALIDADE ADMINISTRATIVA.**

Por força do princípio da moralidade administrativa, em sendo a decadência hipótese de extinção da obrigação tributária principal, seu reconhecimento no processo deve ser feito de ofício, independentemente de pedido do interessado.

**LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.**

Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática de lançamento por homologação, prevista no art. 150 do CTN, hipótese em que o prazo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. O que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo, da qual pode resultar ou não o recolhimento de tributo.

**SEMESTRALIDADE.**

A base de cálculo do PIS das empresas industriais e comerciais, até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

**JUROS DE MORA.**

O inadimplemento da obrigação tributária, acarreta a incidência de juros moratórios calculados com base na variação da Taxa SELIC, nos termos da legislação específica, seja qual for o motivo da não satisfação do crédito fiscal.

**MULTA DE OFÍCIO.**

O não recolhimento espontâneo de diferença de crédito tributário decorrente da restauração de sistemática de cálculo da contribuição, em virtude de lei revigorada, configura infração fiscal e sujeita o infrator à multa de 75% do valor da obrigação tributária não satisfeita.

**Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **FICO FERRAGENS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos: I) em dar provimento parcial ao recurso, quanto a decadência.** Vencida a Conselheira Nayra Bastos Manatta; e **II) em negar provimento ao recurso, na parte remanescente.** Vencido o Conselheiro Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski (Relator). Designada a Conselheira Nayra Bastos Manatta para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2004

Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

Nayra Bastos Manatta  
Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Gustavo Kelly Alencar, Adriene Maria de Miranda (Suplente), Jorge Freire e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Raimar da Silva Aguiar.  
cl/opr



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2ª
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 19/01/05
<i>B. K. Souza</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.
_____

Processo nº : 13807.001632/00-11  
Recurso nº : 123.343  
Acórdão nº : 202-15.657

Recorrente : FICO FERRAGENS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração do qual a Contribuinte fora intimada em 01.03.2000, relativamente à Contribuição ao PIS, concernente aos fatos geradores de 28.02.95 a 28.02.96, no valor histórico total de R\$ 19.236,15, conforme Termo de Verificação de fls. 20/23, *verbis*:

*"A partir da informação prestada pela empresa, constatou-se que esta não possuía receitas financeiras a serem excluídas das bases de cálculos informadas e que o contribuinte recolheu as contribuições devidas de conformidade com os decretos-lei nºs 2.445 e 2.449/88 e Medida Provisória 1.212/95 no período compreendido entre outubro de 1995 e fevereiro de 1996, que resultou em INSUFICIÊNCIAS DE DÉBITOS DECLARADOS MENSIS, decorrentes do cotejo dos cálculos efetuados de acordo com os citados diplomas legais com os da Lei Complementar 07/70 em virtude das diferenças de alíquotas, conforme demonstrado nos anexos do Auto de Infração." (grifos do original)*

Às fls. 38/44, impugnação da Contribuinte, aduzindo, em síntese, que a verificação dos recolhimentos deveria ter sido feita à luz da legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Às fls. 69/76, decisão oriunda da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo - SP que julgou procedente o lançamento, assim ementada:

*"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de Apuração: 28/02/1995 a 28/02/1996.*

*Ementa: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. A retirada do mundo jurídico de atos inquinados de ilegalidade e de inconstitucionalidade restabelece a aplicação da norma indevidamente alterada. Destarte, mantém-se a exigência do PIS relativa à diferença entre as alíquotas de 0,65% e 0,75%.*

*LANÇAMENTO PROCEDENTE".*

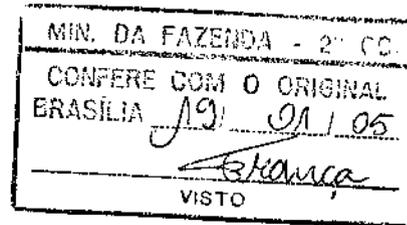
Irresignada com essa decisão, apresentou a Contribuinte, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fls. 79/85, que ora se julga, basicamente repisando os argumentos já lançados em sua impugnação.

É o relatório. *///*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13807.001632/00-11  
Recurso nº : 123.343  
Acórdão nº : 202-15.657



2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
MARCELO MARCONDES MEYER-KOZLOWSKI

Verifico, inicialmente, que o Recurso Voluntário é tempestivo e trata de matéria de competência deste Egrégio Conselho. Instruído com a Relação de Bens e Direitos para Arrolamento de fls. 124/125, dele conheço.

Como relatado, trata-se de auto de infração do qual a Recorrente fora intimada em 01.03.2000 relativamente à Contribuição ao PIS concernente aos fatos geradores de 28.02.95 a 28.02.96.

Entendo ter-se operado a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores encerrados anteriormente a 01.03.95, que ora suscito de ofício, independentemente de requerimento da Recorrente, com base no princípio da moralidade administrativa, insculpido no artigo 37 da Constituição Federal – mesmo porque, operada a decadência, é esta insanável.

As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem especificadas.

Em face do disposto nos arts. 146, III, "b", e 149 da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar, afastando-se, portanto, eventual aplicação do disposto no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, sendo quinquenal o prazo decadencial para constituição de crédito tributário relativo à contribuição ao PIS. Por essa razão, à falta de lei complementar específica disposta sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.

Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral prevista no art. 173 do CTN para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador, *verbis*:

“Art. 150.....  
.....

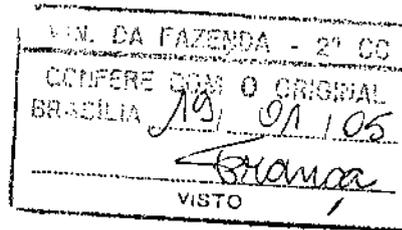
§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

A partir da leitura do dispositivo legal acima transcrito, pode-se concluir que o Fisco não homologa o pagamento, diversamente do que possa parecer à primeira leitura, mas sim a atividade do contribuinte que deu azo à incidência do tributo, entendimento que compartilho com o d. Conselheiro José Antonio Minatel, *verbis*: //



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13807.001632/00-11  
Recurso nº : 123.343  
Acórdão nº : 202-15.657



2º CC-MF  
Fl.

"(...)

*Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação do pagamento e, por conseqüência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.*

*Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que 'o lançamento por homologação.....opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa'.*

*O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviação absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologado o que não está pago.*

*(...)." (- 1º Conselho de Contribuintes, 8ª Câmara, Ac. n.º 108-4393, Relator Conselheiro José Antonio Minatel)*

Fiscais, *verbis*: Neste mesmo sentido vem decidindo a Egrégia Câmara Superior de Recursos

*"... o que se homologa não é o pagamento, mas a atividade exercida pelo sujeito passivo; e se for expressa essa homologação deverá recair sobre o procedimento total do administrado...*

*6. Conseqüentemente, data venia dos que concluem em contrário, a eventual ausência do recolhimento da prestação devida não altera a natureza do lançamento". (Ac. CSRF n.º 01-0.174/81, Relator Conselheiro Presidente Amador Outerelo Fernandez)*

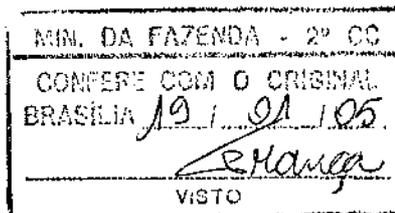
*"Trata-se de matéria já objeto de decisão por parte desta Câmara Superior, exaustivamente analisada no voto proferido pelo insigne Conselheiro Presidente, Dr. Urgel Pereira Lopes, conforme, Acórdão n.º CSRF/01-0.370, de 23.09.83, do qual pedimos venia para transcrever as conclusões:*

*'a) nos impostos que comportam o lançamento por homologação, como, por exemplo, o IPI, o ICM e, neste caso, o imposto de renda na fonte, a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13807.001632/00-11  
Recurso nº : 123.343  
Acórdão nº : 202-15.657



2º CC-MF  
Fl.

*b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;*

*c) transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;*

*d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação ficta, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;*

*e) as conclusões de "c" e "d" acima aplicam-se (ressalvados os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior do que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido.*

*f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em caso de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-á que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente, deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada".(Ac. CSRF n.º 01-01.036/90, Relator Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral)*

Superada a questão quanto à decadência, passo à análise da questão jurídica apresentada no recurso voluntário.

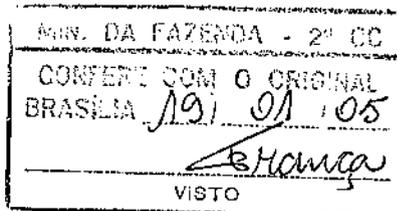
De fato razão assiste à Recorrente, não restando dúvidas quanto à aplicabilidade dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88 aos fatos geradores encerrados anteriormente à edição da Resolução n.º 49, do Senado Federal, tendo este sido o entendimento esposado pelo próprio Fisco em relação aos pedidos de repetição de indébito formulado pelos contribuintes que recolheram a mencionada exação com base nos malsinados Decretos-Leis.

Entendimento diverso representaria flagrante violação ao disposto no artigo 144 do Código Tributário Nacional, que assim expressamente estabelece:



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n<sup>o</sup> : 13807.001632/00-11  
Recurso n<sup>o</sup> : 123.343  
Acórdão n<sup>o</sup> : 202-15.657



2ª CC-MF  
Fl.

*“Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.”*

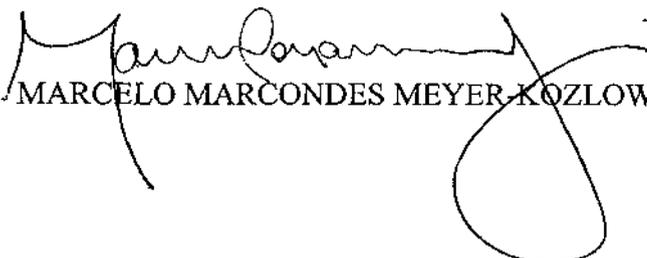
Conforme os ensinamento de Mizabel Derzi (*in* Baleeiro, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro, Forense, Rio de Janeiro, 11ª Edição, 1999, p. 795), *“a regra do art. 144, caput, que é regra de Direito material, regente do conteúdo substancial do lançamento e que deve refletir a estrutura fundamental do tributo, não encontra nenhuma exceção (...). E nem poderia, uma vez que é simples desdobramento, no Direito Tributário, do princípio da irretroatividade das leis, tão insistentemente consagrado na Constituição de 1988. Assim, mesmo que, à época da efetuação do lançamento, estiver totalmente revogada a lei vigente na data do fato jurídico, dar-se-á a ultratividade plena da lei ab-rogada, não se podendo aplicar lei nova, de vigência posterior à ocorrência do fato jurídico.”*

Ademais, a própria Coordenação-Geral do Sistema de Tributação já se manifestou quanto ao tema ao editar o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC n<sup>o</sup> 56/96, segundo o qual *“a Resolução do Senado impede a continuidade dos atos para o futuro, mas não desconstitui por si só, os atos jurídicos perfeitos e acabados e as situações definitivamente constituídas.”*

Por derradeiro, tenho para mim que não pode querer o Fisco valer-se do melhor de dois mundos, ora defender a tese pela aplicação *ex nunc* dos efeitos da Resolução do Senado Federal n<sup>o</sup> 49, e ora defender sua aplicação *ex tunc*, como no caso em discussão, principalmente ao ter procedido ao lançamento ora discutido sem ao menos ter levado em consideração a questão da semestralidade da base de cálculo da Contribuição ao PIS, tantas vezes reiterada em diversos julgamentos oriundos deste Egrégio Conselho de Contribuintes.

Por essas razões, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

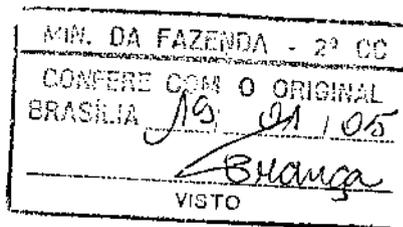
Sala das Sessões, em 16 de junho de 2004 //

  
MARCELO MARCONDES MEYER KOZLOWSKI



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13807.001632/00-11  
Recurso nº : 123.343  
Acórdão nº : 202-15.657



2º CC-MF  
FL.

### VOTO DA CONSELHEIRA NAYRA BASTOS MANATTA RELATORA-DESIGNADA

Primeiramente vale ressaltar que a parte a ser tratada no voto vencedor diz respeito unicamente à possibilidade de se efetuar o lançamento de parcela da contribuição devida em virtude de os recolhimentos efetuados pela autuada com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF e retirados do ordenamento jurídico por resolução do Senado Federal, terem sido inferiores aos valores devidos com base na Lei Complementar nº 07/70, que voltou a vigor em face da declaração de inconstitucionalidade dos citados decretos-leis.

No que diz respeito à possibilidade de o Fisco efetuar o lançamento decorrente de recolhimento a menor efetuado com base em lei ripristinada após a declaração de inconstitucionalidade de norma jurídica, é de se observar que com o reconhecimento da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, retirados do ordenamento jurídico por Resolução do Senado Federal, a contribuição passou a ser devida nos termos da legislação por eles alterada, a qual voltou a vigor plenamente, porquanto a declaração de inconstitucionalidade de uma norma jurídica tem natureza declaratória e produz efeitos *ex tunc*, como se o viciado diploma legal nunca tivesse existido no mundo jurídico. Isso quer dizer que o tributo era devido, desde o início, nos termos da lei restaurada, como se as modificações introduzidas pela maculada norma tivessem sido apagadas, ou melhor, nunca tivessem existido. No caso concreto, a contribuição deveria haver sido recolhida, até fevereiro de 1996, nos termos da Lei Complementar nº 7, e posteriores alterações (válidas). Esta matéria foi brilhantemente enfrentada pelo ilustre Presidente e Conselheiro desta Câmara, Henrique Pinheiro Torres, quando do julgamento do RV nº 125.201, razão pela qual transcrevo as razões de decidir proferidas naquele voto:

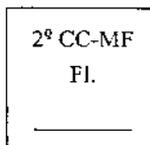
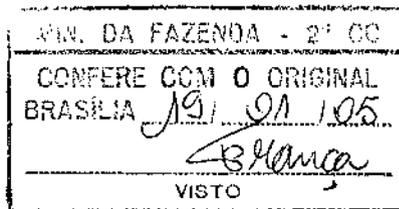
*“Com isso, se os recolhimentos efetuados com base nos viciados Decretos-Lei não foram suficientes para cobrir o débito tributário calculado nos termos da legislação revivida, o sujeito passivo, deveria, por se tratar de tributo por homologação, recolher as eventuais diferenças advindas do restabelecimento da sistemática de cálculo prevista na norma restaurada. Se assim não procedeu, resta patente sua inadimplência fiscal, fato este, que, de persi, enseja a constituição, <sup>1</sup>de ofício, do crédito tributário não satisfeito (da diferença). A este devem ser acrescidos juros de mora, bem como multa de ofício correspondente a 75% do imposto não recolhido ao Tesouro, como previstos no artigo 161 do Código Tributário Nacional (norma geral) e na legislação específica arrolada no enquadramento legal às fls. 78 e 79 dos autos.*

<sup>1</sup> Sendo a obrigação tributária satisfeita extemporaneamente, ainda que de forma espontânea, os juros moratórios são devidos.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13807.001632/00-11  
Recurso nº : 123.343  
Acórdão nº : 202-15.657



*De outro lado, entendo que o disposto no parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional não se aplica ao caso em questão, porque a inadimplência do sujeito passivo, no tocante às diferenças havidas entre o recolhido com base em lei declarada inconstitucional e o devido em observância da norma inserta na legislação restaurada, não decorreu da observância, pelo sujeito passivo, de nenhuma das normas complementares listadas nos incisos componentes do mencionado artigo. Demais disso, no caso de declaração de inconstitucionalidade, diferentemente de qualquer das hipóteses tratadas nos incisos suso mencionados, desfaz-se, desde sua origem, o ato declarado inconstitucional, com todas as conseqüências dele derivadas, vez que as normas inconstitucionais são nulas, destituídas de qualquer carga de eficácia jurídica, alcançando a declaração de inconstitucionalidade da lei ou do ato normativo, no dizer de <sup>2</sup>Alexandre de Moraes, os atos pretéritos com base nela praticados (efeitos ex tunc). Assim, a declaração de inconstitucionalidade*

*“decreta a total nulidade dos atos emanados do Poder Público, desampara as situações constituídas sob sua égide e inibe – ante a sua inaptidão para produzir efeitos jurídicos válidos – a possibilidade de invocação de qualquer direito”.*

*Por outro lado, a norma do parágrafo único do artigo 100 do CTN somente tem aplicação nas hipóteses em que o sujeito passivo vinha observando as normas complementares listadas nos incisos desse artigo e, com o novo entendimento ou alteração jurídica de tais normas, recolheu espontaneamente eventuais diferenças de tributo resultante da novel situação jurídica. Assim, mesmo que se pudesse estender, por analogia às hipóteses prevista nos incisos do artigo 100, os benefícios do citado parágrafo único ao caso de diferença de tributo a recolher surgida com o ressurgimento de critérios jurídicos decorrente da restauração de norma, ainda assim, ditos benefícios não alcançariam o caso em análise, porquanto a reclamante não recolheu espontaneamente a diferença do tributo apurada nos termos da Lei Complementar nº 07/1970 e alterações posteriores.*

*Por derradeiro, cabe esclarecer que os juros moratórios e a multa de ofício são devidos, no caso ora em discussão, tão-somente, sobre o crédito tributário remanescente, se este existir, do novo cálculo observando a semestralidade.”*

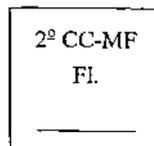
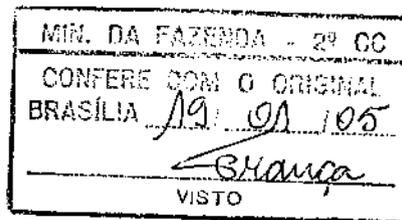
Quanto à questão da semestralidade do PIS, esta foi magistralmente enfrentada pelo Conselheiro Natanael Martins, no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 11.004, originário da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes. Rendendo homenagem ao brilhante pronunciamento do insigne relator, transcrevo excerto desse voto para fundamentar minha decisão:

<sup>2</sup> Direito Constitucional. 11ª ed. São Paulo: Atlas, 2.002. pp. 624/625



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n<sup>o</sup> : 13807.001632/00-11  
Recurso n<sup>o</sup> : 123.343  
Acórdão n<sup>o</sup> : 202-15.657



*“As autoridades administrativas, como visto no presente caso, promoveram o lançamento com base na Lei Complementar n<sup>o</sup> 07/70, justamente a que a reclamante traz à baila para demonstrar a impropriedade do ato administrativo levado a efeito.*

*É que, na sistemática da Lei Complementar n<sup>o</sup> 07/70, a contribuição devida em cada mês, a teor do disposto no parágrafo único do artigo 6<sup>o</sup> da Lei Complementar n<sup>o</sup> 07/70, a seguir transcrito, deve ser calculada com base no faturamento verificado no sexto mês anterior:*

*‘Art. 6<sup>o</sup> - A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea ‘b’ do artigo 3<sup>o</sup> será processada mensalmente a partir de 1<sup>o</sup> 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’. (grifou-se).*

*Não se trata, à evidência, como crê o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC n<sup>o</sup> 56/95, bem como a r. Decisão de fls. 110/113, de mera regra de prazo, mas, sim, de regra ínsita na própria materialidade da hipótese da incidência, na medida em que estipula a própria base imponível da contribuição.*

*Neste sentido é o pensamento de Mitsuo Narahashi, externado em estudo inédito que realizou pouco após a edição da Lei Complementar n<sup>o</sup> 07/70:*

*‘Decorre, no texto acima transcrito, que a empresa não está recolhendo a contribuição de seis meses atrás. Recolhe a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. O fato gerador (elemento temporal) ocorre no próprio mês em que se vence o prazo de recolhimento. Uma empresa que inicia suas atividades não tem débitos para com o PIS, com base no faturamento, durante os seis primeiros meses de atividade, ainda que já se tenha formado a base de cálculo dessa obrigação. Da mesma forma, uma empresa que encerra suas atividades agora, não recolherá a contribuição calculada sobre o faturamento dos últimos seis meses, pois, quando se completar o fato gerador, terá deixado de existir’.*

*Outro não é o entendimento de Carlos Mário Velloso, Ministro do Supremo Tribunal Federal:*

*‘... com a declaração de inconstitucionalidade desses dois decretos-leis, parece-me que o correto é considerar o faturamento ocorrido seis meses anteriores ao cálculo que vai ser pago. Exemplo, calcula-se hoje o que se vai pagar em outubro. Então, vamos apanhar o faturamento ocorrido seis meses anteriores a esta data’ (Mesa de Debates do VIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário, ‘in’ Revista de Direito Tributário n<sup>o</sup>.64, pg.149, Malheiros Editores).*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13807.001632/00-11  
Recurso nº : 123.343  
Acórdão nº : 202-15.657

MIN. DA FAZENDA - 2.º OF.
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 19/01/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.
_____

*Geraldo Ataliba, de inesquecível memória, e J. A. Lima Gonçalves, em parecer inédito sobre a matéria, espancando qualquer dúvida ainda existente, asseveraram:*

*'O PIS é obrigação tributária cujo nascimento ocorre mensalmente. O fato 'faturar' é instantâneo e renova-se a cada mês, enquanto operante a empresa.*

*A materialidade de sua hipótese de incidência é o ato de 'faturar', e a perspectiva mensável desta materialidade – vale dizer, a base de cálculo do tributo – é o volume do faturamento.*

*O período a ser considerado – por expressa disposição legal - para 'medir' o referido faturamento, conforme já assinalado, é mensal. Mas não é – e nem poderia ser – aleatoriamente escolhido pelo intérprete ou aplicador da lei.*

*A própria Lei Complementar nº 7/70 determina que o faturamento a ser considerado, para a quantificação da obrigação tributária em questão, é o do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato impositivo.*

*Dispõe o transcrito parágrafo único do artigo 6º:*

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

*Não há como tergiversar diante da clareza da previsão.*

*Este é um caso em que – ex vi de explícita disposição legal – o autolancamento deve tomar em consideração não a base do próprio momento do nascimento da obrigação, mas, sim, a base de um momento diverso (e anterior).*

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

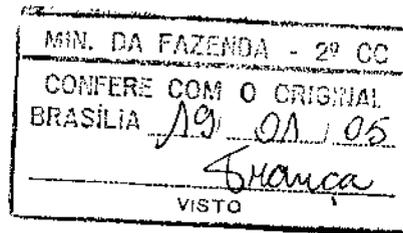
*A análise da seqüência de atos normativos editados a partir da Lei Complementar nº 7/70 evidencia que nenhum deles... com exceção dos já declarados inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 – trata da definição da base de cálculo do PIS e respectivo lançamento (no caso, autolancamento).*

*Deveras, há disposição acerca (I) do prazo de recolhimento do tributo e (II) da correção monetária do débito tributário. Nada foi disposto, todavia, sobre a*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13807.001632/00-11  
Recurso nº : 123.343  
Acórdão nº : 202-15.657



*correção monetária da base de cálculo do tributo (faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato imponible).*

*Conseqüentemente, esse é o único critério juridicamente aplicável.*

*Se se tratasse de mera regra de prazo, a Lei Complementar, à evidência, não usaria a expressão 'a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente', mas simplesmente diria: 'o prazo de recolhimento da contribuição sobre o faturamento, devido mensalmente, será o último dia do sexto mês posterior'.*

*Com razão, pois, a jurisprudência da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que, por unanimidade de votos, vem assim se expressando:*

*Acórdão nº 101-87.950:*

*'PIS/FATURAMENTO – CONTRIBUIÇÕES NÃO RECOLHIDAS - Procede o lançamento ex-officio das contribuições não recolhidas, considerando-se na base de cálculo, todavia, o faturamento da empresa de seis meses atrás, vez que as alterações introduzidas na Lei Complementar nº 07/70 pelos Dec.-leis nºs 2.245/88 e 2.449/88 foram considerados inconstitucionais pelo Tribunal Excelso (RE- 148754-2).'*

*Acórdão nº 101-88.969:*

*'PIS/ FATURAMENTO – 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, sendo apurado mediante a aplicação da alíquota de 0,75%. Alterações introduzidas pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não acolhidas pelas Suprema Corte'.*

*Resta registrar que o STJ, através das 1ª e 2ª Turmas da 1ª Seção de Direito Público, já pacificou este entendimento.*

Merece ainda ser aqui citado o entendimento do Conselheiro Jorge Olmiro Freire sobre matéria idêntica a aqui em análise, externado no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 116.000, consubstanciado no Acórdão nº 201-75.390:

*'E, neste último sentido, veio tornar-se consentânea a jurisprudência da CSRF<sup>3</sup> e também do STJ. Assim, calcado nas decisões destas Cortes, dobrei-*

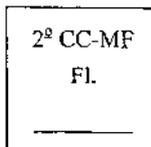
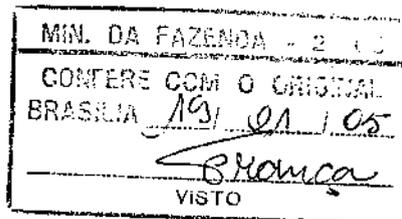
<sup>3</sup> O Acórdão CSRF/02-0.871<sup>3</sup> também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RD nºs 203-0.293 e 203-0.334, j. em 09/02/2001, em sua maioria, a CSRF esposou o entendimento de que a base de cálculo do PIS refere-se ao faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador (Acórdãos ainda não

M



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13807.001632/00-11  
Recurso nº : 123.343  
Acórdão nº : 202-15.657



*me à argumentação de que deve prevalecer a estrita legalidade, no sentido de resguardar a segurança jurídica do contribuinte, mesmo que para isso tenha-se como afrontada a melhor técnica tributária, a qual entende despropositada a disjunção de fato gerador e base de cálculo. É a aplicação do princípio da proporcionalidade, prevalecendo o direito que mais resguarde o ordenamento jurídico como um todo.'*

*E agora o Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção,<sup>4</sup> veio tornar pacífico o entendimento postulado pela recorrente, consoante depreende-se da ementa a seguir transcrita:*

**'TRIBUTÁRIO – PIS – SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA.**

- 1. O PIS semestral, estabelecido na LC 07/70, diferentemente do PIS REPIQUE – art. 3º, letra 'a' da mesma lei – tem como fato gerador o faturamento mensal.*
- 2. Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo, entendendo-se como tal a base numérica sobre a qual incide a alíquota do tributo, o faturamento, de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador – art. 6º, parágrafo único da LC 07/70.*
- 3. A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.*
- 4. Corrigir-se a base de cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei e à posição da jurisprudência.*

*Recurso Especial improvido.'*

*Portanto, até a edição da MP nº 1.212/95, convertida na Lei nº 9.715/98, é de ser dado provimento ao recurso para que os cálculos sejam feitos considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, tendo como prazos de recolhimento aquele da lei (Leis nºs 7.691/88; 8.019/90; 8.218/91; 8.383/91; 8.850/94; e 9.069/95 e MP nº 812/94) do momento da ocorrência do fato gerador."*

Diante do exposto, não há como negar que, até a entrada em vigor das alterações na legislação de regência do PIS, introduzidas pela Medida Provisória nº 1.212/1995, a base de cálculo dessa contribuição deve ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

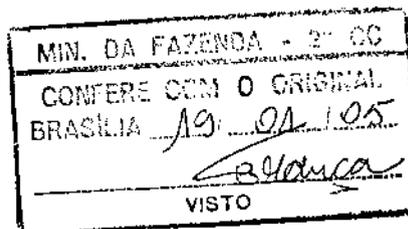
formalizados). E o RD nº 203-0.3000 (Processo nº 11080.001223/96-38), votado em Sessões de junho do corrente ano, teve votação unânime nesse sentido.

<sup>4</sup> Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, j. em 29/05/2001, acórdão não formalizado.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13807.001632/00-11  
Recurso nº : 123.343  
Acórdão nº : 202-15.657



2ª CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

Assim sendo, dou provimento parcial ao recurso, nos termos do voto.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2004

*Nayra Bastos Manatta*  
NAYRA BASTOS MANATTA //