



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.001653/00-08
Recurso nº : 120.408
Acórdão nº : 202-14.570

Recorrente : PROCTER & GAMBLE DO BRASIL & CIA.
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

2º CC-MF
Fl.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Segunda Câmara
RECURSO ESPECIAL
Nº RP/1202.120.408

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 19/12/2003

VISTO

NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA. Tendo havido recolhimentos parciais, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se opera em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

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.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA.

Tendo os recolhimentos a menor sido efetuados consoante as disposições dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, do então vigente Regulamento do PIS/PASEP, e, ainda, de acordo com as disposições da Medida Provisória nº 1.212/95 e do Ato Declaratório SRF nº 39/95, é indevido o lançamento de multa de ofício e juros de mora (CTN – art. 100, p. único).

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
PROCTER & GAMBLE DO BRASIL & CIA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos: I) em acolher a preliminar de decadência.** Vencidos os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Henrique Pinheiro Torres e Nayra Bastos Manatta; e **II) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir os juros e as multas.** Vencida a Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda.

Sala das Sessões, em 25 de fevereiro de 2003

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Eduardo da Rocha Schmidt
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar e Sérgio Roberto Roncador (Suplente).

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Processo nº : 13808.001653/00-08

Recurso nº : 120.408

Acórdão nº : 202-14.570

Recorrente : PROCTER & GAMBLE DO BRASIL & CIA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado contra a Contribuinte em razão de alegado recolhimento a menor da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), no período de 31.01.1995 a 28.02.1996.

Segundo a Fiscalização, os alegados recolhimentos a menor decorreriam do fato de a Contribuinte, no período em referência, ter observado as disposições dos Decretos-Leis nºs. 2.445 e 2.449, ambos de 1988, até setembro de 1995, e a partir de então até fevereiro de 1996, as da Medida Provisória nº 1.212/95, e não as da Lei Complementar nº 7/70, aplicáveis em razão de os citados Decretos-Leis e MP terem sido declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Inconformada, apresentou a Contribuinte tempestiva impugnação, alegando, em síntese, que a manutenção da autuação importaria em violação aos princípios da legalidade e segurança jurídica, e, ainda, ao da legitimidade dos atos administrativos, na medida em que recolheu exatamente os valores devidos segundo a legislação vigente à época.

O lançamento foi julgado procedente por decisão que recebeu a seguinte ementa:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 31/01/1995 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".

Inconformada, interpôs a Contribuinte o recurso voluntário de folhas 54 a 67, onde alega, em suma, o seguinte:

- a) que teria se operado a decadência do direito de constituir o crédito tributário com relação aos períodos de apuração de janeiro a junho de 1995;
- b) que o auto de infração seria nulo por não mencionar as disposições das Leis Complementares nº 7/70 e 17/73 como seu fundamento legal;

4 25



Processo nº : 13808.001653/00-08

Recurso nº : 120.408

Acórdão nº : 202-14.570

- c) que a manutenção da autuação importaria em violação ao princípio da legalidade;
- d) que a base de cálculo da Contribuição para o PIS, na vigência da Lei Complementar nº 7/70, nos termos do parágrafo único de seu artigo 6º, era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato gerador, e não o faturamento do mês imediatamente anterior, como entendeu a Fiscalização; e
- e) teria recolhido integralmente os valores exigidos pela legislação então vigente, de maneira que, a teor do disposto no artigo 100 do Código Tributário Nacional (CTN), não poderia lhe ser exigido o pagamento de multa de ofício e juros de mora, bem como se atualizar monetariamente a base de cálculo da Contribuição.

É o relatório.

ms /



Processo nº : 13808.001653/00-08
Recurso nº : 120.408
Acórdão nº : 202-14.570

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

Sendo tempestivo o recurso, e presentes os demais requisitos de admissibilidade, passo a decidir, analisando, primeiro, a preliminar de decadência.

Como relatado, a autuação se deu em razão de a Contribuinte ter efetuado “recolhimentos insuficientes” do PIS nos períodos de apuração em questão.

Assim, tendo havido antecipação do pagamento, tenho por aplicável a norma do § 4º do artigo 150 do CTN, e considero como termo inicial para o cômputo do quinqüênio legal a ocorrência do fato gerador, conforme reiterada jurisprudência do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, como se vê das ementas a seguir transcritas:

“TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (Art. e 173, I, do CTN).

1. *Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).*
2. *Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.*
3. *Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.*
4. *Recurso especial improvido.”*

(RE 183603-SP, ac. unân. da 2ª T. do STJ, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 13.8.2001)

“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DE LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de Divergência acolhidos.”

(EmDiv no REsp 101407-SP, Rel. Min. Ari Pargendler, ac. unân. da 1ª Seção do STJ, DJU de 8.5.2001).

Assim, considerando que o auto de infração foi lavrado em 4 de julho de 2000, tem-se por operada a decadência do direito de constituir o crédito tributário, com relação aos fatos geradores anteriores a 4 de julho de 1995, devendo, neste particular, ser cancelada a autuação.

mcj *fl*



Processo nº : 13808.001653/00-08

Recurso nº : 120.408

Acórdão nº : 202-14.570

Alega a Contribuinte, ainda em preliminar, que a autuação seria nula por não mencionar as disposições das Leis Complementares nº 7/70 e 17/73 como seu fundamento legal.

A improcedência de tal preliminar é facilmente constatada ao se examinar o enquadramento legal do auto de infração, à folha 19, onde se verifica que referidos diplomas legais foram expressamente mencionados.

Ultrapassadas as preliminares suscitadas, passo ao exame do mérito.

Neste particular, a primeira questão a ser enfrentada diz respeito à 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 7/70, regula, na verdade, a base de cálculo da Contribuição para o PIS.

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

Ora, no caso, não diz a lei que a contribuição calculada com base no faturamento de janeiro será recolhida em julho, mas sim, dê-se o devido destaque, que a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro, que a base de cálculo da contribuição de julho será o faturamento do mês de janeiro. Este entendimento, aliás, como nos dá notícia Marcelo Ribeiro de Almeida em artigo¹ 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.

¹ “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 : 13808.001653/00-08

Recurso nº : 120.408

Acórdão nº : 202-14.570

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

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

"PIS – LC 7/70 – Ao analisar o disposto no parágrafo único da Lei Complementar 7/70, há de se concluir que 'faturamento' representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda mercadorias e prestação de serviços). A base de cálculo da contribuição em comento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando, a partir dos efeitos desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior. Recurso a que se dá provimento." (Recurso RD/201-0.337, Processo nº 13971.000631/96-08, 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 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 232.896, só passou a produzir efeitos em março de 1996.

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

"No caso em tela, defendo o argumento de que se trata de inexistência de lei instituidora de correção da base de cálculo 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 lastream 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:

25 //



Processo nº : 13808.001653/00-08

Recurso nº : 120.408

Acórdão nº : 202-14.570

“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”², tece os seguintes comentários a respeito do citado dispositivo legal:

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

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

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

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

I – os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

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

III – as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

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

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

11

265 7



Processo nº : 13808.001653/00-08

Recurso nº : 120.408

Acórdão nº : 202-14.570

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 justibutarista 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*”³. Ou seja, incidiria a correção monetária tão-somente sobre os pagamentos efetuados após o vencimento da correspondente obrigação tributária, tais quais 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*”⁴, formulou a seguinte lição, inteiramente aplicável ao caso, a saber:

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

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

No Brasil verificou-se em recentes anos a utilização dos primeiros dois métodos, isto é, a preferência à retenção nas fontes e também pagamentos antecipados. Este último método foi utilizado no caso de pessoas jurídicas pelo recolhimento denominado 'duodécimos antecipados' já por muitos anos (Dec.-lei nº 62/66), (...), método este cuja penetração foi reforçada a partir de 1980 (Dec.-lei 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.

³ In Op. Cit., p. 43

⁴ 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 : 13808.001653/00-08

Recurso nº : 120.408

Acórdão nº : 202-14.570

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

Portanto para esta parte da desfasagem, 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:

(...)

b) o PIS e o PASEP - até o dia dez do terceiro mês subseqüente ao da ocorrência do fato gerador, exceção feita às modalidades especiais (Decreto-

1125



Processo nº : 13808.001653/00-08

Recurso nº : 120.408

Acórdão nº : 202-14.570

Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, arts. 7º e 8º), cujo prazo será o dia quinze do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador."

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

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

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"*⁵.

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, veria-se livre do pagamento da referida contribuição.

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

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

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



Processo nº : 13808.001653/00-08

Recurso nº : 120.408

Acórdão nº : 202-14.570

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

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

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

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

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 modo próprio, sem lei autorizadora, corrige a base de cálculo, não se tem dúvida de que está, por via obliqua, alterando a base de cálculo, o que só a lei pode fazer.

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

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

(...)

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

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



Processo nº : 13808.001653/00-08

Recurso nº : 120.408

Acórdão nº : 202-14.570

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.

Outra questão a ser enfrentada diz respeito à aplicação, ao caso, da norma inserta no parágrafo único do artigo 100, do Código Tributário Nacional, que estabelece o seguinte:

"Artigo 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 coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III – as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV – os convênios que entre si celebrarem 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."

Na espécie, como os recolhimentos a menor se deram em estrita observância de atos normativos, de sorte que, à luz do art. 100, parágrafo único, do CTN, tenho por indevido o lançamento de multa de ofício e juros de mora.

É de se registrar, por oportuno, que a aplicação da norma do parágrafo único do artigo 100 do CTN é a única medida consentânea ao princípio da boa-fé, que deve servir de norte à interpretação de qualquer norma jurídica, impondo-se tal medida, também, por determinação dos princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade.

Por todo o exposto, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário para acolher a preliminar de decadência e reconhecer que à Fazenda Nacional decaiu do direito de constituir o crédito tributário com relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 4.7.1995, e, no mérito, para determinar que as bases de cálculo do PIS sejam recalculadas, considerando que, 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, e, ainda, para cancelar o lançamento de multa de ofício e juros de mora.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de fevereiro de 2003

EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT