



Processo nº : 13956.000220/2002-66  
Recurso nº : 122.792  
Acórdão nº : 202-14.714

Recorrente : MIYAMOTO OBARA & CIA. LTDA.  
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – REPETIÇÃO DE INDÉBITO - DECADÊNCIA** – O termo inicial de contagem do prazo de decadência para solicitação de restituição/compensação de valores pagos a maior não coincide com o dos pagamentos realizados quando o indébito exsurge de situação jurídica conflituosa, mas com a publicação da decisão do Supremo Tribunal Federal que, em sede de ADIN, declarou inconstitucional, no todo ou em parte, a norma legal instituidora ou modificadora do tributo.

**PIS - COMPENSAÇÃO.** Com a declaração de inconstitucionalidade da parte final do artigo 18 da Lei nº 9.715/1998, os indébitos oriundos de recolhimentos efetuados nos moldes da Medida Provisória nº 1.212/1995 e de suas reedições, **no período compreendido entre outubro de 1995 e fevereiro de 1996**, devem ser calculados observando-se que a alíquota era de 0,75% incidente sobre a base de cálculo, assim considerada o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária. A partir de 1º de março de 1996 passaram a vigorar com eficácia plena as modificações introduzidas na legislação do PIS por essa Medida Provisória e suas reedições.

**ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA** – A atualização monetária, até 31/12/95, dos valores recolhidos indevidamente, deve ser efetuada com base nos índices constantes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27/06/97, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

**Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**MIYAMOTO OBARA & CIA. LTDA.**

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

Sala das Sessões, em 16 de abril de 2003

Henrique Pinheiro Torres  
Presidente e Relator

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

cl opr



Processo nº : 13956.000220/2002-66

Recurso nº : 122.792

Acórdão nº : 202-14.714

Recorrente : MIYAMOTO OBARA & CIA. LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem relatar o processo em tela, transcrevo o Relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR, fls. 149/150:

*"Trata o processo de pedido de restituição da contribuição ao Programa de Integração Social - PIS, no valor de R\$ 175.985,62, atinente ao período de 10/1995 a 09/1997, protocolizado em 25/07/2002, fl. 01.*

2. Às fls. 03/07, a interessada fundamenta seu pedido, com fulcro na Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 21, de 10 de março de 1997, e IN SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997, art. 2º de ambas, e art. 165, I do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, na declaração de inconstitucionalidade da "retroatividade do fato gerador do PIS a 01/10/1995", do art. 18 da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, na Ação Direta de Inconstitucionalidade 1.417-0 DF, de 02/08/1999, publicado em 13/08/1999, bem como do art. 17 da Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, e reedições, culminando com a Lei nº 9.715, de 1998; consequentemente, aduz, ter-se-ia tornado "inexistente o fato gerador do período considerado inconstitucional", isto é, no período de 01/10/1995 até a publicação da Lei nº 9.715, de 1998, ou seja, até 25/11/1998.

3. À fl. 2, planilha demonstrativa dos valores pleiteados; às fls. 76/87, cópias de DARF de recolhimento códigos 3885 – PIS/Receita Operacional e 8109 – Pis/Faturamento, sendo que a última data de pagamento foi em 15/10/1997, fl. 87.

4. Instruem ainda o processo a declaração de que o valor pleiteado "não está sendo questionado administrativamente e nem sub judice", fl. 88; documentos da empresa e sócio, fls. 11/27; cópias da Lei nº 9.715, de 1998, e da ADIn nº 1.417-0 DF, Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 6, de 19 de janeiro de 2000, IN SRF nº 54, de 19 de maio de 2000, Norma de Execução Conjunta SRF/Cosit/Cosar nº 8 de 27 de junho de 1997, IN SRF nº 21 e 73, de 1997, IN SRF nº 96, de 1999, Lei nº 9.718, de 1998, fls. 28/75; declarações de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, anos-calendário 1995, 1996 e 1997, fls. 89/117.

5. A DRF em Maringá/PR, fls. 123/132, indeferiu o pedido por decurso do prazo decadencial em pleitear a restituição dos pagamentos ao PIS efetuados entre as datas de 30/11/1995 e 15/07/1997 e, quanto aos pagamentos efetuados de 13/08/1997 a 15/10/1997, no mérito, pelo fato de que a legislação

II



Processo nº : 13956.000220/2002-66

Recurso nº : 122.792

Acórdão nº : 202-14.714

vigente (MP nº 1.212, de 1995 e suas reedições, posteriormente convertida na Lei nº 9.715, de 1998) não comportava o alegado pleito.

6. A contribuinte foi cientificada em 02/10/2002, fl. 135, e apresentou tempestivamente, em 24/10/2002, a manifestação de inconformidade de fls. 136/145, por meio de seu representante legal, procuração à fl. 10, sintetizada a seguir.

7. Não concorda com a alegação de decadência do período compreendido entre 10 e 11/1995.

8. Em relação ao prazo para repetição ou compensação dos pagamentos havidos, argumenta que os Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda permitem a ampliação do prazo para restituição/compensação de tributos declarados inconstitucionais para 10 (dez) anos, contados da data em que o Supremo Tribunal Federal – STF, declarou a inconstitucionalidade dos tributos, e não da data da extinção do crédito tributário.

9. Que o Superior Tribunal de Justiça - STJ firmou o entendimento de que, nas ações que versem sobre tributos lançados por homologação, o prazo é 5 (cinco) anos contados da data da declaração da inconstitucionalidade; transcreve também texto de Ricardo Lobo Torres, nesse sentido.

10. Repete, a seguir, os argumentos já relatados, que apresentou junto com o pedido, asseverando inexiste fato gerador no período que alega ter sido considerado inconstitucional, desde 01/10/1995 até 25/11/1998, data da publicação da Lei nº 9.715, de 1998, e reiterando seu direito à restituição com fulcro na Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 21, de 10 de março de 1997, e IN SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997, art. 2º de ambas, e art. 165, I do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, na declaração de inconstitucionalidade da "retroatividade do fato gerador do PIS a 01/10/1995", do art. 18 da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, na Ação Direta de Inconstitucionalidade 1.417-0 DF, de 02/08/1999, publicado em 13/08/1999, bem como do art. 17 da Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, e reedições, culminando com a Lei nº 9.715, de 1998; consequentemente, aduz, ter-se-ia tornado "inexistente o fato gerador do período considerado inconstitucional", isto é, no período de 01/10/1995 até a publicação da Lei nº 9.715, de 1998, ou seja, até 25/11/1998.

11.// Diz que não se trata de julgamento vinculado, mas de uma decisão de inconstitucionalidade das MP nos. 1.325, de 1996 (art. 17), 1.212, de 1995, 1.249, de 1995 e 1.285, de 1996, e posteriores reedições, que culminaram na Lei nº 9.715, de 1998, e que a ação direta de



Processo nº : 13956.000220/2002-66  
Recurso nº : 122.792  
Acórdão nº : 202-14.714

*inconstitucionalidade produz efeitos erga omnes, o que significa que os valores recolhidos "com base no fato gerador retroativo a 01/10/1995", se constituem em crédito restituível ou compensável, uma vez que o STF decidiu que a declaração de inconstitucionalidade de uma lei alcança, inclusive, os atos pretéritos com base nela praticados.*

*12. Que o pagamento indevido caracteriza enriquecimento sem causa da União."*

Em de 20 de novembro de 2002, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR manifestou-se por meio do Acórdão nº 2.576, fl. 147, que foi assim ementado:

*"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 01/10/1995 a 30/06/1997*

*Ementa: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.*

*A decadência do direito de pleitear a restituição ocorre em 5 (cinco) anos contados da extinção do crédito pelo pagamento.*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/07/1997 a 30/09/1997*

*Ementa: BASE LEGAL*

*A partir de 1º de março de 1996, a contribuição ao PIS é exigível com base na LC nº 7, de 1970, com as alterações introduzidas pela MP nº 1.212, de 1995, e reedições, convalidadas pela Lei nº 9.715, de 1998.*

*Solicitação Indeferida".*

Não conformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário a este Colegiado, no qual pugna pela reforma da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para que lhe seja confirmado o direito aos créditos por ela pretendidos.

É o relatório.



Processo nº : 13956.000220/2002-66

Recurso nº : 122.792

Acórdão nº : 202-14.714

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES**

Do exame dos autos, constata-se que a questão do litígio versa sobre pedido de restituição e/ou compensação da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS referente ao período compreendido entre 1º de outubro/1995 e 25 de novembro de 1998, e a baixa dos débitos originários do não recolhimento da contribuição nesse período. Para justificar sua pretensão, a reclamante argumenta que, com a declaração de constitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, editou-se a MP nº 1.212/95 - sucessivamente reeditada e, finalmente, convertida na Lei nº 9.715/98 - com o intuito de normatizar o PIS. Entretanto, o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional o dispositivo (art. 18 da Lei nº 9.715/1996 e art. 17 das medidas provisórias convertidas nessa lei) que determinava a aplicação retroativa das normas insertas na Medida Provisória nº 1.212/1995 e suas reedições (que culminaram na Lei 9.715/1998) aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/10/1995. Com isso, no entender da reclamante, teriam deixado de existir os fatos geradores de PIS no período compreendido entre 01 de outubro de 1995 a 01 de novembro de 1998.

De outro lado, o Fisco indeferiu o pleito da interessada, sob o argumento de que parte dos créditos pretendidos pela interessada já se encontrava alcançada pela decadência, em razão de haver transcorrido o prazo de 05 anos entre a extinção do crédito tributário pelo pagamento e a interposição do pedido de restituição, e no tocante à parte remanescente, não estaria comprovado o pagamento indevido da contribuição.

O presente caso, em face do direito de pleitear a restituição, se enquadra dentre aqueles em que o indébito resta exteriorizado por situação jurídica conflituosa segundo a terminologia adotada no Acórdão n.º 108-05.791, da lavra do ilustre Conselheiro José Antonio Minatel, cujas razões de decidir, neste particular, aqui adoto e abaixo reproduzo:

*"Voltando, agora, para o tema acerca do prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação de valores indevidamente pagos, à falta de disciplina em normas tributárias federais de escalão inferior, tenho como norte o comando inserto no art. 168 do Código Tributário Nacional, que prevê expressamente:*

*'Art. 168 – O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:*

*I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário.*

*II – na hipótese do inciso III do art. 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.'*

*Veja-se que o prazo é sempre de 5 (cinco) anos, sendo certo que a distinção sobre o início da sua contagem está assentada nas diferentes*



Processo nº : 13956.000220/2002-66

Recurso nº : 122.792

Acórdão nº : 202-14.714

*situações que possam exteriorizar o indébito tributário, situações estas elencadas, com caráter exemplificativo e didático, pelos incisos do referido art. 165 do CTN, nos seguintes termos:*

*'Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no parágrafo 4º do art. 162, nos seguintes casos:*

*I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;*

*II – erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;*

*III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.'*

*O direito de repetir independe dessa enumeração das diferentes situações que exteriorizam o indébito tributário, uma vez que é irrelevante que o pagamento a maior tenha ocorrido por erro de interpretação da legislação ou por erro na elaboração do documento, posto que qualquer valor pago além do efetivamente devido será sempre indevido, na linha do princípio consagrado em direito que determina que 'todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir', conforme previsão expressa contida no art. 964 do Código Civil.*

*Longe de tipificar numerus clausus, resta a função meramente didática para as hipóteses ali enumeradas, sendo certo que os incisos I e II do mencionado artigo 165 do CTN voltam-se mais para as constatações de erros consumados em situação fática não litigiosa, tanto que aferidos unilateralmente pela iniciativa do sujeito passivo, enquanto que o inciso III trata de indébito que vem à tona por deliberação de autoridade incumbida de dirimir situação jurídica conflituosa, dai referir-se a 'reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória'.*

*Na primeira hipótese (incisos I e II) estão contemplados os pagamentos havidos por erro, quer seja ele de fato ou de direito, em que o juízo do indébito opera-se unilateralmente no estreito círculo do próprio sujeito passivo, sem a participação de qualquer terceiro, seja a administração tributária ou o Poder Judiciário, dai a pertinência da regra que fixa o prazo para desconstituir a indevida incidência já a partir da data do efetivo pagamento, ou da 'data da extinção do crédito tributário', para usar a linguagem do art. 168, I, do próprio CTN. Assim, quando o indébito é exteriorizado em situação fática não*



Processo nº : 13956.000220/2002-66

Recurso nº : 122.792

Acórdão nº : 202-14.714

*litigiosa, parece adequado que o prazo para exercício do direito à restituição ou compensação possa fluir imediatamente, pela inexistência de qualquer óbice ou condição obstativa da postulação pelo sujeito passivo.*

*O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto da solução jurídica conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir 'da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa, ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória' (art. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, como acontece na hipótese de edição de Resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada constitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência da exação tributária anteriormente exigida.*

*Esse parece ser, a meu juízo, o único critério lógico que permite harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas no Estatuto Complementar (CTN). Nessa mesma linha também já se pronunciou a Suprema Corte, no julgamento do RE nº 141.331-0 em que foi relator o Ministro Francisco Resek, em julgado assim ementado:*

*'Declarada a constitucionalidade das normas instituidoras do depósito compulsório incidente na aquisição de automóveis (RE 121.136), surge para o contribuinte o direito à repetição do indébito, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido' (Apud OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO – In 'Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário' – pág. 290 – Editora Dialética – 1.999)."*

O caso presente trata justamente de repetição de indébito exsurgido de situação jurídica conflituosa onde o Supremo Tribunal Federal, em Sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade, retirou do mundo jurídico o dispositivo inserto no art. 18 da Lei nº 9.715/1998 (art. 17 das medidas provisórias que resultaram na conversão dessa lei) que determinava a aplicação retroativa da Medida Provisória nº 1.212/1995, de suas reedições e da Lei nº 9.715/1996 aos fatos geradores do PIS ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995. O resultado do julgamento dessa ADIN foi publicado no Diário da Justiça (edição extra) que circulou em 16/08/1999. Desta feita, o termo inicial do prazo extintivo do direito de repetir o indébito objeto do presente processo começou a fluir nessa data (16/08/1999) e completar-se-á em 16/08/2004. Assim, é de se afastar a prejudicial de decadência suscitada na decisão recorrida.



Processo nº : 13956.000220/2002-66

Recurso nº : 122.792

Acórdão nº : 202-14.714

Superada a questão da decadência, passa-se, de imediato, à do mérito propriamente dito. Como relatado, a pretensão da reclamante funda-se na suposta inexistência de fatos geradores de PIS no período compreendido entre outubro de 1995 e novembro de 1995, posto que o Supremo Tribunal Federal declarou constitucional parte do artigo 18 da Lei nº 9.715/1998, exatamente a expressão *aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995*. Com isso, no entender da reclamante, somente a partir da edição da Lei nº 9.715/1996, de 25/11/1998, é que se poderia exigir a contribuição para o PIS.

A meu sentir, a tese de defesa não merece ser acolhida pois, como se pode verificar do inteiro teor do voto do relator da ADIN, Ministro Octávio Gallotti, a constitucionalidade reconhecida pelo STF restringiu-se, tão-somente, à parte final do artigo 18 da Lei nº 9.715/1998, sendo que os demais dispositivos da Lei foram mantidos integralmente. Esse artigo correspondia ao art. 15 da Medida Provisória nº 1.212/1995, publicada em 29 de novembro de 1995, que já trazia a expressão “aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995”. E a única mácula encontrada na lei, que resultou da conversão dessa medida provisória e de suas reedições, foi justamente essa expressão que feriu o princípio da irretroatividade da lei, haja vista que a Medida Provisória fora editada em 29 de novembro daquele ano e os seus efeitos retroagiam a 1º de outubro do mesmo ano. Assim, decidiu por bem o Guardião da Constituição suspender, já em sede de liminar, a parte final do artigo 17 da Medida Provisória nº 1.325/1996, que correspondia à parte final do artigo 15 da MP nº 1.212/1995 e que deu origem ao artigo 18 da Lei 9.715/1998. Com isso, o artigo 17 da MP nº 1.325/1995 passou a vigor com a seguinte redação: *Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação*. Como essa MP representa a reedição da MP nº 1.212/1995, o artigo desta correspondente ao art. 17 da MP nº 1.305/1996, também passou a vigor com a mesma redação acima transcrita. Em outras palavras, com a declaração de inconstitucionalidade da expressão “aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995” a MP nº 1.212/1995, suas reedições e a Lei nº 9.715/1998 passaram também a vigor na data de sua publicação.

Por outro lado, a Medida Provisória nº 1.212/1995, reeditada inúmeras vezes, teve a última de suas reedições convertida em lei, o que tornou definitiva a vigência, com eficácia *ex tunc* sem solução de continuidade, desde a primeira publicação, *in casu*, desde 29 de novembro de 1995, preservada a identidade originária de seu conteúdo normativo. Em resumo, o conteúdo normativo da Medida Provisória nº 1.212/1995 passou a vigor desde 29/11/1995, e tornou-se definitivo com a Lei nº 9.715/1998. Todavia, por versar sobre contribuição social, somente produziu efeitos após o transcurso do prazo de noventa dias, contados de sua publicação, em respeito à anterioridade nonagesimal das contribuições sociais. Daí, que até 29 de fevereiro de 1996, vigeu para o PIS, a Lei nº 7/70 e suas alterações. A partir de 1º de março de 1996, passou então a vigorar, plenamente, a norma trazida pela MP nº 1.212/1996, suas reedições e, posteriormente a lei de conversão (Lei nº 9.715/1998).

Dante disso, é de se reconhecer a total improcedência da tese de defesa, segundo a qual, no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 25 de novembro de 1998 inexistiu fato gerador da contribuição para o PIS. //



Processo nº : 13956.000220/2002-66

Recurso nº : 122.792

Acórdão nº : 202-14.714

Por oportuno, registro aqui o posicionamento do Supremo Tribunal Federal, expedido no julgamento do <sup>1</sup>RE 168.421-6, rel. Min. Marco Aurélio, que versava sobre questão semelhante à aqui discutida.

*"(...) uma vez convertida a medida provisória em lei, no prazo previsto no parágrafo único do art. 62 da Carta Política da República, conta-se a partir da veiculação da primeira o período de noventa dias de que cogita o § 6º do art. 195, também da Constituição Federal. A circunstância de a lei de conversão haver sido publicada após os trinta dias não prejudica a contagem, considerado como termo inicial a data em que divulgada a medida provisória."*

Por fim, cabe reforçar que, com a declaração de inconstitucionalidade da parte final do artigo 18 da Lei nº 9.715/1998, que suprimia a anterioridade nonagesimal da contribuição, as alterações introduzidas na Contribuição para o PIS pela MP nº 1.212/1995 passaram a surtir efeitos a partir de março de 1996; anteriormente a essa data, aplicava-se o disposto na Lei Complementar nº 7/1970, onde a base de cálculo era o faturamento do sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador (semestralidade do PIS) e a alíquota era de 0,75%

No tocante à semestralidade da contribuição, a questão 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:

*"As autoridades administrativas, como visto no presente caso, promoveram o lançamento com base na Lei Complementar nº 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 nº 07/70, a contribuição devida em cada mês, a teor do disposto no parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, a seguir transcrito, deve ser calculada com base no faturamento verificado no sexto mês anterior:*

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

*Parágrafo único. A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente'. (grifou-se).*

*Não se trata, à evidência, como crê o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, bem como a r. Decisão de fls. 110/113, de mera regra de prazo, mas,*

<sup>1</sup> Informativo do STF nº 104, p. 4.



Processo nº : 13956.000220/2002-66

Recurso nº : 122.792

Acórdão nº : 202-14.714

*sim, de regra insita 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 nº 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 nº 64, pg. 149, Malheiros Editores).*

*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 dimensível 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.*

*M*



Processo nº : 13956.000220/2002-66

Recurso nº : 122.792

Acórdão nº : 202-14.714

*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 imponível.*

*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 autolançamento 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, autolançamento).*

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

*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: //*



Processo nº : 13956.000220/2002-66  
Recurso nº : 122.792  
Acórdão nº : 202-14.714

*'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>2</sup> e também do STJ. Assim, calcado nas decisões destas Cortes, sobreime 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>3</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.'***

<sup>2</sup> O Acórdão CSRF/02-0.871<sup>2</sup> também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RD nºs 203-0.293 e 203-O.334, j. em 09/02/2001, em sua maioria, a CSRF esposou o entendimento de que a base de cálculo do PIS refere-se ao faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador (Acórdãos ainda não formalizados). E o RD nº 203-O.3000 (Processo nº 11080.001223/96-38), votado em Sessões de junho do corrente ano, teve votação unânime nesse sentido.

<sup>3</sup> Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, j. em 29/05/2001, acórdão não formalizado.



Processo nº : 13956.000220/2002-66

Recurso nº : 122.792

Acórdão nº : 202-14.714

*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.*

*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.*

*A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.*

*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.”*

Desta forma, não há como negar que a base de cálculo do PIS deve ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador dessa contribuição, entre os períodos de outubro de 1995 e fevereiro de 1996, a partir de março de 1996, quando passaram a viger as alterações introduzidas pela MP nº 1.212/95, suas reedições, e, posteriormente, a Lei nº 9.715/1998, o PIS deve ser exigido nos exatos termos dessa nova legislação.

No tocante à atualização dos valores do indébito, deve-se observar os índices estabelecidos nas normas legais da espécie, porquanto a correção monetária, em matéria fiscal, depende sempre de lei que a preveja.

Desse modo, a correção monetária dos indébitos, até 31.12.1995, deverá ater-se aos índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27.06.97, que correspondem àqueles previstos nas normas legais da espécie, bem como aos admitidos pela Administração, com base nos pressupostos do Parecer AGU nº 01/96, para os períodos anteriores à vigência da Lei nº 8.383/91, quando não havia previsão legal expressa para a correção monetária de indébitos.

A partir de 01.01.96, sobre os indébitos passa a incidir, exclusivamente, 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, por força do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.



Processo nº : 13956.000220/2002-66

Recurso nº : 122.792

Acórdão nº : 202-14.714

Em resumo, é de se admitir o direito da Recorrente a eventuais indébitos do PIS, recolhidos, no período compreendido entre outubro de 1995 e fevereiro de 1996, nos moldes da Medida Provisória nº 1.212/1995 e reedições, considerando como base de cálculo, nesse período, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador e a alíquota de 0,75%. Esses indébitos devem 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, sendo que, a partir dessa data, passa a incidir, exclusivamente, 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.

Os indébitos assim calculados, depois de aferida a certeza e liquidez dos mesmos pela administração tributária, poderão ser compensados com parcelas de outros tributos e contribuições administrados pela SRF, observados os critérios estabelecidos na Instrução Normativa SRF nº 21, de 10.03.97, com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa SRF nº 73, de 15.09.97.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso para determinar a observância da semestralidade do PIS entre os períodos de outubro/1995 e fevereiro/1996.

É como voto.

Sala das Sessões, em 16 de abril de 2003

HENRIQUE PINHEIRO TORRES