

PIS? BASE DE CÁLCULO NA LC 7/70

Márcio Braga Magalhães

Juiz Federal Substituto com titularidade na 4ª Vara/PI

Após o longo debate travado acerca da imposição relativa ao PIS, chegou o Supremo Tribunal Federal a decidir pela inconstitucionalidade dos Decretos?Leis 2.445/88 e 2.449/88, concluindo então pela ainda vigência das normas inseridas na LC 7/70, que à época veio instituir referido tributo.

Com a bonança nas discussões, acirra?se agora outra controvérsia, nascida a partir da leitura do parágrafo único art. 6º da LC 7/70, que dispõe:

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

Entendem os contribuintes que com a "nova" disciplina da exação em tela, os pagamentos relativos ao PIS de acordo com os Decretos?Leis 2.445/88 e 2.449/88 deram?se de forma equivocada, uma vez que com a decisão da Suprema Corte tudo permanecera disciplinado pela LC 7/70.

Desta forma, e em consonância com o parág. único do art. 6º, acima transcrito, o que fora recolhido nos moldes dos Decretos?Leis deveria ter sido entregue aos cofres públicos da seguinte forma: a obrigação tributária (fato gerador) de um mês teria como base de cálculo o faturamento de 6 (seis) meses anteriores, sem se cogitar de correção monetária desta base, mantendo?se a mesma em valores históricos.

Em assim sendo, a atual corrida ao Judiciário busca a apuração dos créditos pela fórmula antes descrita, para assim efetivar?se a compensação com as parcelas vincendas do mesmo ou outro tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal. Este, portanto, o núcleo da discussão, e o objeto desta rápida explanação.

Penso que a interpretação e a análise do problema exige um estudo sobre a fenomenologia da ocorrência da hipótese de incidência tributária. Vejamos:

Quanto ao tema, cito a lição de SACHA CALMON NAVARRO COELHO, que também recorre à doutrina de PAULO DE BARROS CARVALHO.

"A norma tributária encontrou em Paulo de Barros Carvalho o seu melhor expositor na literatura luso?hispanoamericana. O Professor da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, aderindo à terminologia de Carlos Cossio, vê a norma tributária dividida classicamente em duas partes.? hipótese endonormativa e consequência endonormativa. O renomado professor paulistano define as hipóteses das normas tributárias, a que chama de endonormas tributárias, como o conjunto de critérios necessários à identificação do fato lícito, que não acordo de vontades, gerador do dever jurídico. Define, por sua vez, as consequências das normas tributárias como o conjunto de

critérios esclarecedores da relação jurídica que se forma com a ocorrência in concreto de fato jurígeno (fato gerador). Nas hipóteses, ele aponta três critérios: o material, o fato em si; o temporal, determinando as circunstâncias de tempo que envolvem o fato jurígeno, já materialmente descrito; o espacial, indicativo das condições de lugar em que o fato deva ocorrer. Nas conseqüências, enxerga dois critérios, a saber:

- a) o pessoal, que determina os sujeitos ? ativo e passivo ? da relação jurídica decorrente da realização da suposta hipótese de incidência) e
- b) o quantitativo, que esclarece o modo pelo qual será estabelecido o conteúdo do dever jurídico (base de cálculo e alíquotas). (Teonia da Norma Tributária, Editora Lael, SP)" (" Comentários à Constituição de 1988? Sistema Tributário". Forense, 6a. ed., págs. 15/16)

Da longa exposição acima, conclui-se que a norma tributária contém em seu núcleo todos os elementos identificadores da relação jurídica surgida entre Estado e contribuinte.

Na mesma obra, SACHA CALMON entende acrescentar à tese de PAULO DE BARROS outros elementos à referida conseqüência endonormativa, vendo-se ainda nas entrelinhas de seu ensinamento uma importante passagem, que embora se encontre implícita na transcrição anterior, apresenta-se agora com mais clareza.

No que concerne às conseqüências das normas tributárias, entendemos que, além dos pontos magnos relacionados por Barros Carvalho - sujeitos ativo e passivo (critério pessoal da conseqüência e base de cálculo e alíquotas (critério quantitativo), outros aspectos são encontrados, todos pertinentes à relação jurídica que se forma com a realização da hipótese de incidência: como, onde, de que modo, quando, em que montante satisfazer ao débito em favor do sujeito ativo." ob. cit. págs. 18/19

Do conjunto das exposições, observa-se que a norma tributária, ao ser editada, traz em seu bojo um amplo conteúdo (material, pessoal, temporal, quantitativo, etc) necessário e suficiente a descrever o nascimento da obrigação de pagar determinada quantia ao Fisco.

Ocorrendo a situação hipoteticamente prevista, surge o que comumente chamamos de relação jurídica tributária. Ora, a incidência da norma, ou como queiram outros, a subsunção do fato à norma, ocorre em um só momento, no mesmo instante, não havendo que se falar em dissociação de seus elementos constitutivos, uns ocorrendo agora, outros em um tempo futuro.

Diante de tais aspectos, não há que se dar guarida à idéia hoje em voga, pretendendo-se que na vigência da LC 7/70, ocorrido o fato gerador do PIS em um determinado mês, a base de cálculo para incidência da alíquota era aquela verificada (faturamento histórico) 6 (seis) meses antes.

Em verdade, deve-se interpretar o art. 6º, parág. único da LC 7/70 como havendo a incidência da norma em dado momento, restando o recolhimento do tributo a ser efetivado em período posterior.

Se assim não fosse, como aplicar tal dispositivo às empresas cujo início das atividades não atendia ao período de seis meses?

Ainda em nosso apoio, vejamos o caput do art. 6º, da LC 7/70:

Art. 6º ? A efetivação dos depósitos no Fundo corresponderá à contribuição referida na alínea "b" do art. 3º e será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971.

Refere-se a norma à " efetivação dos depósitos", podendo-se desta passagem extrair que tão somente o recolhimento ao fisco seria efetivado seis meses após o nascimento do dever de pagar.

Ademais, força observar que a escolha do mês de julho de 1971 para início do depósito dos valores devidos seis meses antes afigura-se como a única forma de respeitar o princípio da anterioridade. Explico melhor: Nenhum outro mês anterior a julho de 1971 poderia ser escolhido pelo Legislador, uma vez que, assim fazendo, contando-se seis meses para trás, chegaria ao ano de 1970, exercício em que deu a Instituição da contribuição, sendo aí impossível cogitar-se da realização do fato gerador.

Em conclusão: previu a Lei o nascimento da obrigação tributária em um dado mês, restando seu recolhimento para um período posterior, corrigindo-se o valor apurado entre aquela data até a entrega ao Tesouro, com o fim de preservar seu valor real, cuja imprescindibilidade logo veremos.

Se todos os fatos e fundamentos não fossem suficientes para elucidar o problema em debate, força advertir que, acaso viável o pensamento oposto, estaríamos aceitando que a base de incidência seria utilizada em seus valores históricos, quando bem sabemos que a correção monetária não se consubstancia em um plus, mas tão somente uma forma de manter o valor de compra da moeda.

Ao tempo da vigência dos Decretos?Leis 2.445/88 e 2.449/88, a inflação chegou a valores estratosféricos e, na hipótese, a não previsão de correção monetária causaria sérios gravames ao Estado.

A relação jurídica tributária é um vínculo com duas faces, onde o direito de ver restituído um valor corretamente corrigido, vem acompanhado da obrigação de pagar o que é efetivamente devido.

Sirvo-me, assim, da manifestação adiante, que bem sintetiza todo o estudo da correção monetária:

"Mesmo na inexistência de expressa previsão legal, é devida correção monetária repetição de indébito de quantia indevidamente recolhida ou cobrada a título de tributo. A restituição tardia e sem atualização é restituição incompleta e representa enriquecimento ilícito do Fisco. Correção monetária não constitui um "plus" a exigir previsão legal. É apenas recomposição do crédito corroído pela inflação..." (Parecer AGU/MP 0 1/96, de 11.01.96, da Advocacia Geral da União ? DOU 18.01/96).

Um forte indicativo do que acima vimos temos a partir da leitura do art. 97, parág. 2º do CTN, que dispõe:

Art. 97? Somente a Lei pode estabelecer:

II? a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65; parág. 2º ? Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso 11 deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base da cálculo.

Eis aqui tão somente pequena contribuição acerca de um tema que há algum tempo bate às portas Judiciário, razão pela qual espero que já não se afigure tardia e ultrapassada.

—