



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

lam-2

Processo nº : 10280.003225/95-52
Recurso nº : 08.407
Matéria : PIS - FATURAMENTO - EX.: 1990
Recorrente : TRANNAV - TRANSPORTES DE REPRESENTAÇÕES LTDA.
Recorrida : DRJ em BELEM-PA
Sessão de : 14 de junho de 1996
Acórdão nº : 107-03.096

PIS/FATURAMENTO - INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS Nº. 2.445/88 e 2.449/88.

A Contribuição ao PIS, após a Emenda Constitucional nº. 08/77, deixou de integrar a categoria dos tributos, passando a ter natureza de Contribuição Social (art.43, inciso X, da Constituição Federal de 1967, c/c emendas posteriores).

Os recursos do PIS constituem-se num fundo, pertencente aos trabalhadores, sendo-lhes inaplicáveis as disposições pertinentes às finanças públicas. Alterações na Contribuição ao PIS não poderia ter por veículo normativo decretos - leis, (EC 1/69, art. 55, II), fato que torna inconstitucionais os Decretos-leis nºs. 2.445/88 e 2.449/88.

No uso da competência estabelecida no inciso X do artigo.52 da Constituição Federal de 1.988, o Senado Federal, através da Resolução nº49, de 1.995, em razão do Poder Judiciário ter declarado a inconstitucionalidade formal dos Decretos-leis nº 2.445, de 29/06/88, e 2.449, de 21/0788, - Acórdão do STF RE nº 148.754-2/93, - suspendeu a execução dos referidos Decretos-leis. Aplicação da Lei 07/70.

Lançamento declarado insubsistente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CIPA INDUSTRIAL DE PRODUTOS ALIMENTARES LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DECLARAR insubsistente o lançamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE e RELATORA



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10280.003225/95-52
Acórdão nº : 107-03.096

FORMALIZADO EM: 10 OUT 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, EDSON VIANNA DE BRITO, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, PAULO ROBERTO CORTEZ, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e MAURÍLIO LEOPOLDO SCHMITT.

Francisco de Assis Vaz



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n° : 10280.003225/95-52
Acórdão n° : 107-03.096

Recurso n° : 08.407
Recorrente : TRANSNV - TRANSPORTES DE REPRESENTAÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

TRANSNV - TRANSPORTES E REPRESENTAÇÕES LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C-MF sob o n° 04 221.289/0001-20, inconformada com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belém - PA que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve a exigência do crédito tributário formalizado através do Auto de Infração de fls. 01, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade singular.

A peça básica do litígio nos dá conta de que a fazenda Pública Federal está a exigir a Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS/FATURAMENTO, tendo em vista que, em ação fiscal levada a efeito na referida empresa, ficou constatada a falta de recolhimento dessa Contribuição sobre os fatos geradores do período de janeiro a dezembro de 1991.

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 13 a 22, seguindo-se a decisão proferida pela autoridade esta redação:

**“PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL
PIS/FATURAMENTO - Á base de cálculo da contribuição ao PIS, para as empresas prestadoras de serviços com fins lucrativos, é calculada sobre a receita bruta operacional da pessoa jurídica.**

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE.”

Cientificada dessa decisão em 22 de outubro de 1995, a autuada protocolizou seu recurso a este Conselho no dia 13 de novembro seguinte (fls. 50 a 53), sustentando, em síntese, que:

a) a atividade da empresa é de mera intermediadora nos contratos de serviços prestados pelos trabalhadores ligados aos Sindicatos dos Trabalhadores Avulso (Estiva e Conferentes), limitando-se a efetuar o repasse dos valores recebidos da contratante, a firma ALBRÁS, aos mencionados sindicatos, conforme se pode verificar pela observação “não tributável” existente nas notas Fiscais, em cotejo com as folhas de pagamento dos sindicatos, na mesma data;

Assinado



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10280.003225/95-52
Acórdão nº : 107-03.096

b) não houve o ingresso desses valores intermediados na contabilidade da empresa, portanto não se constituem os mesmos em faturamento, na acepção real do termo;

c) houve cerceamento do seu direito de defesa, pois a autoridade julgadora monocrática não levou em consideração seu pedido de perícia em sua contabilidade, quando então ficaria constatado que as verbas destinaram-se ao pagamento do pessoal avulso, não se configurando em faturamento da empresa.

O Procurador da Fazenda Nacional não apresentou contra razões ao recurso.

Este o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n° : 10280.003225/95-52
Acórdão n° : 107-03.096

VOTO

Conselheira MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, Relatora

O recurso foi interposto de acordo com a norma processual de regência. Satisfeitos os pressupostos para desenvolvimento do processo, dele conheço.

Existem nos autos uma preliminar a respeito da inconstitucionalidade da cobrança da contribuição para o PIS, que prejudica o exame de mérito.

Trata-se de exigência da contribuição para o PIS na forma estabelecida nos Decretos-leis n° 2445/58 e 2449/88.

A Constituição de 1969 previa em seu artigo 165, V, dentre os direitos assegurados aos trabalhadores, a "integração na vida e no desenvolvimento da empresa, com participação nos lucros e, excepcionalmente, na gestão, segundo for estabelecido em lei."

Visando atender à norma constitucional, a **Lei Complementar n° 07, de 07.09.70, criou o PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS**, "destinado a promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas." (art. 1°), instituindo dois tipos de contribuições:

A primeira contribuição da própria União, mediante dedução de 5% do valor do Imposto de Renda devido pela empresa, devendo por essa ser destacado e recolhido juntamente com aquele imposto (LC, n° 7/70, art. 3°, "a" e § 1°).

A segunda contribuição, que implicou na instituição de um novo tributo para o setor privado, é constituída por recursos da própria empresa, incidente no percentual de 0,5% sobre o seu faturamento (LC n° 7/70, art. 3°, "b"), acrescido de um adicional de 0,25% pela Lei Complementar n° 17/73.

Os recursos financeiros obtidos com a arrecadação do PIS foram destinados a um Fundo de Participação, criado especificamente para esse fim (art. 2°), do qual participam os empregados, mediante depósitos efetuados em contas abertas em seus nomes (art. 7°), determinado à formação do patrimônio do trabalhador (art. 9°).

Maria Ilca Castro Lemos Diniz



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10280.003225/95-52
Acórdão nº : 107-03.096

Ressalte-se que a criação do PIS através de Lei Complementar não se deveu ao fato da instituição de um novo tributo o que, a época, poderia ser feito através de Lei Ordinária. Utilizou-se de tal dispositivo legal por objetivar-se a instituição de um Fundo de Participação e a ele vinculado o produto da arrecadação do tributo, hipótese em que incidia a vedação contida no art. 62, § 2º, da Constituição de 1969, que só poderia ser superada por determinação de Lei Complementar.

“Art. 62.....

Parágrafo 2º. Ressalvados os impostos mencionados nos itens VIII e IX do artigo 21 e as disposições desta Constituição e de leis complementares, é vedada a vinculação de qualquer tributo a determinado órgão, fundo ou despesa.”

O teor do art. 62, § 2º, já citado, que vedava a vinculação do produto da arrecadação de qualquer tributo a determinado órgão, fundo ou despesa, constitui norma de Direito Financeiro, não de Direito Tributário, tanto que inserido nas disposições reguladoras do orçamento da União. A Lei Complementar No. 07/70 que instituiu o Programa de Integração Social -PIS, criando um fundo, foi editada como norma complementar à Constituição, cumprindo o mandamento do dispositivo constitucional transcrito, pois a esse Fundo se vinculam exigências fiscais que fazia aquela lei complementar. O art. 10 da Lei Complementar 7/70, por sua vez, ressaltou serem as obrigações das empresas “de caráter exclusivamente fiscal”. Daí o texto da LC nº 07/70 conter normas especificamente de Direito Tributário e outras exclusivamente de Direito Financeiro. As normas de Direito Tributário são aquelas relativas à contribuição imposta às empresas, com recursos próprios quais sejam: o fato gerador, a base de cálculo, a alíquota e prazos de recolhimento (arts. 1º e 3º, “b”, § 2º, 3º, 4º, 5º, arts. 6º e 10º)

As normas exclusivas de Direito Financeiro são aquelas que dispõem sobre a criação do próprio Fundo de Participação, a contribuição devida pela União Federal, a destinação dos recursos a esse fundo, a participação do empregado, aos depósitos em contas individuais e aos casos em que permite-se o levantamento dos valores das contas individuais (arts. 2, 3, § 1º, arts. 7, 8, 9 e 11)

Consequência dessa dicotomia é que, na vigência da Constituição de 1969 e enquanto consideradas as Contribuições Sociais como espécies do gênero tributo, poderia a lei ordinária e, também o decreto-lei, com base na faculdade contida no art. 52, II, alterar disposições da LC nº 7/70, exceto no tocante à vinculação do produto da contribuição ao Fundo de Participação, porque materialmente privativo de Lei Complementar (art. 62, § 2º).

A situação acima narrada teve substancial modificação com a Emenda Constitucional de nº 8, de 1977, que deu nova redação ao art. 21, § 2º, I, excluindo de seu âmbito as

Abas 11/13



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10280.003225/95-52
Acórdão nº : 107-03.096

"A interpretação desse artigo há de ser restritiva, pois a faculdade deferida pela Carta de 1969 ao Presidente da República para editar decretos-leis, implica, qualquer que seja o caso, em outorga de poderes legislativos excepcionais, incompatíveis com o sistema presidencialista de governo.

Por isto, não se pode considerar como finanças públicas tudo aquilo que o governo federal haja insistido, no passado em caracterizar como tal, com vezo de ampliar ao máximo o campo de abrangência do decreto-lei.

Deve-se entender por finanças públicas, tal como referido no art. 55, II, da Constituição Federal de 1969, a atividade financeira típica do Estado compreendendo: a despesa, a receita, o crédito público e o orçamento.

Ora, os recursos arrecadados para o Fundo de Participação do PIS não se enquadram em nenhuma dessas rubricas. Tem natureza e finalidade completamente diversas, destinando-se a formar o patrimônio dos trabalhadores e a estes pertencem os recursos assim auferidos, tanto que deverão ser depositados em suas contas individuais, podendo deles dispor nos casos especificados em lei, inclusive transmitindo-os a seus sucessores, no caso de morte (LC nº 7/70, arts. 2, 7 e 9).

Inserida no conceito de finanças públicas e adstrita ao Direito Financeiro, como sempre foi, era a contribuição da União para o PIS, proveniente da dedução feita pela empresa de 5% (cinco por cento) do Imposto de Renda devido, pois o ônus era da própria União, até o momento de sua extinção pelo DL. nº 2.445/88".

A inconstitucionalidade dos arts. 1º, incisos IV e V, 2º, 7º e 8º todos do Decreto-lei nº 2.445/88, com redação do DL nº 2.448/88, uma vez que a contribuição para o PIS, arrecadada com encargo das empresas não é tributo nem matéria atinente à finanças públicas, tal como definidos no art. 55, II, da Constituição Federal de 1969, não podendo ser legislada pela via excepcional do decreto-lei.

Diante destas circunstâncias deve ser calculada e recolhida a contribuição para o Programa de Integração Social, segundo o disposto nas Leis Complementares nºs 07/70 e 17/73, não incidindo as normas modificadoras do Decreto-lei nº 2.445/88.

Enfatize-se, que os Decretos-Lei nº 2.445/88 e 2.449/88 proporcionaram alterações substanciais na exação em questão. Sua alíquota foi modificada, bem como modificou-se a data da base de cálculo que, na forma do art. 6º, parágrafo único, da LC 7/70, levava em consideração o faturamento do sexto mês anterior ao de apuração, "in verbis":

Jesus Nóbis



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10280.003225/95-52
Acórdão nº : 107-03.096

LC. 07-70

"Art. 6º - A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea "b" do art. 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". (grifo nosso)

Neste sentido, o voto, proferido na apelação em mandado de segurança, processo nº 12.661, registro 89.03.33735-2 - São Paulo, que declara a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88, também citado na apelação em mandado de segurança nº 32.795-SP, 3ª T., Rel. Juíza Annamaria Pimentel, j. 24.04.91, VU, DO 17.06.91, cuja ementa pedimos vênua para transcrever:

"CONSTITUCIONAL - TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO AO PIS - EMENDA CONSTITUCIONAL 8/77 - FUNDO PERTENCENTE AOS TRABALHADORES - INAPLICABILIDADE DAS DISPOSIÇÕES PERTENCENTES A FINANÇAS PÚBLICAS - ALTERAÇÃO NA CONTRIBUIÇÃO AO PIS - LEI ORDINÁRIA - INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS NºS 2.445/88 E 2.449/88 - VOTO NA APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA - SP. REG. 89.03.33735-2 - A contribuição ao PIS, após a edição da Emenda Constitucional nº 8/77, deixou de integrar a categoria dos tributos, passando a ter natureza de contribuição social (art. 43, inciso X, CF/67 com emendas sobrevindas). Os recursos do PIS constituem-se num fundo, pertencente aos trabalhadores, sendo-lhes inaplicáveis as disposições pertinentes às finanças públicas. Alteração na contribuição ao PIS há de ter por veículo normativo lei ordinária, fato que torna inconstitucionais os Decretos 2.445/88 e 2.449/88..."

Supremo Tribunal Federal apreciando o Recurso Extraordinário nº 148.754-2/RJ, assim decidiu :

"Constitucional. Art. 55-II DA CARTA ANTERIOR. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. Decretos-leis 2.445 e 2.449, de 1988. Inconstitucionalidade.

Assis



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n° : 10280.003225/95-52
Acórdão n° : 107-03.096

I - Contribuição para o PIS: sua estraneidade ao domínio dos tributos e mesmo àquele, mais largo, das finanças públicas. Entendimento, pelo Supremo Tribunal Federal, da EC n° 8/77 (RTJ 120/1190).

II - Trato por meio de decreto-lei: impossibilidade ante a reserva qualificada das matérias que autorizavam a utilização desse instrumento normativo (art.55 da Constituição de 1969).

Inconstitucionalidade dos Decretos-leis 2.445 e 2.449, de 1988, que pretenderam alterar a sistemática da contribuição para o PIS.”

Os Decretos-leis que fundamentaram a exigência fiscal tiveram por fim sua execução suspensa por força da Resolução do Senado Federal n° 40, de 09 de outubro de 1995. Logo em seguida, foi editada Medida Provisória determinando a exclusão da parte que excedesse ao valor devido previsto na LC 07/70.

Como a revisão do lançamento, nestes casos, implicaria na determinação de nova base de cálculo, alíquota aplicável, capitulação legal e definição de prazo de recolhimento, resulta claro a necessidade de novo ato administrativo de competência privativa da autoridade lançadora.

A exclusão da parte que exceda ao valor devido com fulcro na Lei Compelmentar n° 07 de 07 de setembro de 1970, como determina o Inciso VIII do Art. 17 da Medida Provisória n° 1.281/96, somente se viabiliza se cancelado o lançamento anterior, procedendo-se a novo lançamento.

Aspectos jurídicos ligados ao fato gerador da obrigação e alterações assim, trazidos pelos DL 2445 e 2449/88, tais como relativamente ao conteúdo material da base de cálculo, à alíquota aplicável e mesmo ao prazo de recolhimento vieram de encontro a própria ordem constitucional, não gerando efeitos oponíveis validamente contra os contribuintes, como pretendido pelo lançamento aqui questionado.

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso, para declarar insubsistente o lançamento com base nos Decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88.

Sala das Sessões - DF, em 14 de junho de 1996


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ