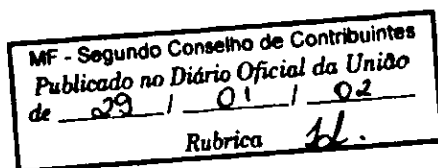




MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES



137

Processo : 10425.000022/97-57
Acórdão : 202-13.123
Recurso : 110.870

Sessão : 28 de agosto de 2001
Recorrente : CONFECÇÕES MARINHO LTDA.
Recorrida : DRJ em Recife - PE

PIS - LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA - A Resolução do Senado Federal nº 49, de 09/10/95, suspendeu a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, em função da inconstitucionalidade reconhecida pelo STF, no julgamento do RE nº 148.754-2/RJ, afastando-os definitivamente do ordenamento jurídico pátrio. A retirada dos referidos decretos-leis do mundo jurídico produziu efeitos *ex tunc* e funcionou como se nunca houvessem existido, retornando-se, assim, a aplicabilidade da sistemática anterior, passando a ser aplicadas as determinações da LC nº 07/70, com as modificações deliberadas pela LC nº 17/73. **PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 07/70** - A norma do parágrafo único do art. 6º da LC nº 07/70 determina a incidência da contribuição sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador - faturamento do mês. A base de cálculo da contribuição permaneceu incólume e em pleno vigor até os efeitos da edição da MP nº 1.212/95, quando passou a ser considerado o faturamento do mês (Precedentes do STJ e da CSRF/MF). **JUROS DE MORA** - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta lei ou em lei tributária (art. 161, do CTN). **MULTA DE OFÍCIO** - O não cumprimento do dever jurídico cometido ao sujeito passivo da obrigação tributária enseja que a Fazenda Pública, desde que legalmente autorizada, ao cobrar o valor não pago, imponha sanções ao devedor. **Recurso a que se dá provimento parcial.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
CONFECÇÕES MARINHO LTDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10425.000022/97-57
Acórdão : 202-13.123
Recurso : 110.870

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 da Relatora. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Alexandre Magno Rodrigues Alves.

Sala das Sessões, em 28 de agosto de 2001

Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente

Ana Neyle Olímpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Luiz Roberto Domingo, Adolfo Montelo, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, Ana Paula Tomazzete Urroz (Suplente) e Eduardo da Rocha Schmidt.

Iao/cf/cesa



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10425.000022/97-57

Acórdão : 202-13.123

Recurso : 110.870

Recorrente : CONFECÇÕES MARINHO LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adotamos o relatório da decisão recorrida, que passamos a transcrever:

“Contra a empresa acima identificada lavrou-se em 28/02/97, o auto de infração de fls. 01, tendo-se apurado o crédito tributário a seguir discriminado:

(Valores em Reais)

Contribuição	1.993,45
Juros de Mora (calculado até 31/01/97)	800,94
Multa Proporcional	1.495,10
Total do crédito tributário	4.289,49

O valor da contribuição foi apurado em atividade de Cobrança Administrativa Domiciliar – CAD, quando ficou constatada a insuficiência de pagamento.

A contribuinte impetrou ação judicial, obtendo sentença favorável (fls. 82/88) na qual se reconhece a inconstitucionalidade das modificações promovidas pelos Decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88.

Segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 02), os cálculos demonstrados nas planilhas de fls. 08/31, aproveitaram os saldos dos pagamentos efetuados a maior relativos aos períodos de 01 a 10/92.

Tempestivamente, apresenta a contribuinte suas razões de defesa às fls. 90/92, através de seus procuradores, com instrumento de procuração à fl. 93, alegando o que segue:

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10425.000022/97-57
Acórdão : 202-13.123
Recurso : 110.870

1) com a criação dos Decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88, a contribuinte foi obrigada a efetuar os recolhimentos seguindo as disposições ali contidas no que se inclui a aplicação da alíquota de 0,65%.

2) várias manifestações surgiram no âmbito do poder judiciário no tocante à inconstitucionalidade dos mencionados decretos-leis, tendo a contribuinte ingressado com ação judicial no sentido de desobrigar-se do recolhimento da contribuição para o PIS seguindo os D.L. 2.445/88 e 2.449/88, obtendo como resultado em todas as instâncias a efetivação dos recolhimentos nos moldes da L.C. 7/70.

3) insurge-se contra a cobrança dos juros de mora e da correção monetária incidente sobre a contribuição, face à estagnação do processo inflacionário ocorrido no país, estando os índices utilizados fora da realidade nacional.

4) não foi contemplado no levantamento fiscal, o prazo de seis meses para recolhimento da contribuição prevista na L.C. 07/70 e desconsiderando-se a decisão judicial a seu favor.

5) o fato de desconsiderar-se o prazo de seis meses para recolhimento e a aplicação de juros e correção monetária sobre o débito apurado, onerou bastante o valor do auto de infração.

6) requer a improcedência do lançamento, ou, caso contrário, sejam reformados os juros de mora e correção monetária cobrados."

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se pela total improcedência das argumentações de defesa, dando o lançamento por totalmente procedente, afirmando que a norma do parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 07/70 veicula prazo de recolhimento, não sendo, portanto, matéria reservada à lei complementar, não havendo, desse modo, óbice à sua fixação ou alteração por leis ordinárias que modificaram as Leis Complementares nº 07/70 e 17/73. Também, por ser incabível o questionamento acerca da multa de ofício e dos juros de mora, que foram aplicados segundo as previsões legais correspondentes.

Irresignada com a decisão singular, a autuada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, onde repisa as mesmas argumentações expendidas na impugnação.

JA



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10425.000022/97-57

Acórdão : 202-13.123

Recurso : 110.870

Ao final, a **recorrente** pugna pelo provimento do recurso, dando-se por improcedente a autuação fiscal.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'J' or 'A' followed by a flourish.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10425.000022/97-57
Acórdão : 202-13.123
Recurso : 110.870

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso é tempestivo e dele conheço.

A questão central do dissídio posto nos autos refere-se ao entendimento da norma veiculada pelo parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 07/70. A exação foi lavrada considerando que o dispositivo legal veicula prazo de recolhimento, não sendo, portanto, matéria reservada à lei complementar, não havendo, desse modo, óbice à sua fixação ou alteração por leis ordinárias que modificaram as Leis Complementares nºs 07/70 e 17/73, o que é corroborado pela autoridade julgadora de primeira instância. De diferente modo, o sujeito passivo defende que a norma determina que a exigência da Contribuição para o PIS deve se dar tomando-se em conta que a ocorrência do fato gerador é o faturamento do próprio mês e a base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior.

Preliminarmente, mister que se faça um esboço histórico da Contribuição para o PIS, tendo como ponto de vista as normas de comando que regeram a sua incidência.

A Lei Complementar nº 07, de 07/09/70, instituiu, em seu artigo 1º, a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS.

O Decreto-Lei nº 2.445, de 29/06/88, no artigo 1º, V, determinou, a partir dos fatos geradores ocorridos após 01/07/88, as seguintes modificações: o fato gerador passou a ser a receita operacional bruta, a base de cálculo passou a ser a receita operacional bruta do mês anterior e a alíquota foi alterada para 0,65%.

O Decreto-Lei nº 2.449, de 21/07/88, trouxe modificações ao Decreto-Lei nº 2.445/88, contudo, sem alterar o fato gerador, a base de cálculo e a alíquota por este determinados.

Com o advento da Constituição Federal de 1988, os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 foram declarados inconstitucionais, por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 148.754-2/RJ, tendo suas execuções suspensas pela Resolução nº 49 do Senado Federal, publicada no DOU de 10/10/95.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10425.000022/97-57
Acórdão : 202-13.123
Recurso : 110.870

Segundo preceitua o artigo 150, I, da Constituição Federal, a incidência tributária só se valida se concretizada por lei, entendendo-se, nessa expressão, que a norma embasadora da exação tributária deve estar validamente inserida no ordenamento jurídico, e, dessa forma, apta a produzir seus efeitos. Os citados decretos-leis, reconhecidamente inconstitucionais e com a execução suspensa por Resolução do Senado Federal, foram afastados definitivamente do ordenamento jurídico pátrio, não sendo, portanto, lícitos os lançamentos tributários que os tornaram por base legal.

Esse entendimento é corroborado pela decisão do Supremo Tribunal Federal no R E nº 168.554-2/RJ, onde fica registrado que os efeitos da declaração de inconstitucionalidade dos atos administrativos retroagem à data da edição respectiva, assim, os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 tiveram afastadas as suas repercussões no mundo jurídico. A ementa do julgamento muito bem sintetiza o posicionamento da Corte Suprema em referida *quaestio*:

“INCONSTITUCIONALIDADE — DECLARAÇÃO — EFEITOS — A declaração de inconstitucionalidade de um certo ato administrativo tem efeito ‘ex tunc’, não cabendo buscar a preservação visando a interesses momentâneos e isolados. Isto ocorre quanto à prevalência dos parâmetros da Lei Complementar 7/70, relativamente à base de incidência e alíquotas concernentes ao Programa de Integração Social. Exsurge a incongruência de se sustentar, a um só tempo, o conflito dos Decretos-Leis 2.445 e 2.449, ambos de 1988, com a Carta e, alcançada a vitória, pretender, assim, deles tirar a eficácia no que se apresentaram mais favoráveis, considerada a lei que tinham como escopo alterar - Lei Complementar 7/70. À espécie sugere observância ao princípio do terceiro excluído.”

Como consequência imediata, determinada pela exigência de segurança e aplicabilidade do ordenamento jurídico, a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 produziu efeitos *ex tunc*. Assim, tudo passa a ocorrer como se a norma eivada do vício da inconstitucionalidade não houvesse existido, retornando-se a aplicabilidade da sistemática anterior.

Tal pensamento encontra-se perfeitamente reforçado em voto proferido pelo Ministro Celso de Mello, do Supremo Tribunal Federal, cujo excerto a seguir transcrevemos:

“(…) impõe-se proclamar — proclamar com reiterada ênfase — que o valor jurídico do ato inconstitucional é nenhum. É ele desprovido de qualquer eficácia no plano do Direito — ‘uma consequência primária da inconstitucionalidade.’ Acentua MARCELO REBELO DE SOUZA (‘O valor Jurídico do Acto



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10425.000022/97-57
Acórdão : 202-13.123
Recurso : 110.870

Inconstitucional', vol. 1/15-19, 1988, Lisboa): a 'é, em regra, a desvalorização da conduta inconstitucional, sem a qual a garantia da Constituição não existiria. Para que o princípio da constitucionalidade, expressão suprema e qualitativamente mais exigente do princípio da legalidade em sentido amplo vigore, é essencial que, em regra, uma conduta contrária à Constituição não possa produzir os exactos efeitos jurídicos que, em termos normais, lhes corresponderiam'.

A lei inconstitucional, por ser nula e, conseqüentemente, ineficaz, reveste-se de absoluta inaplicabilidade. Falecendo-lhe legitimidade constitucional, a lei se apresenta desprovida de aptidão para gerar e operar qualquer efeito jurídico. Sendo inconstitucional, a regra jurídica é nula." (RTJ 102/671. *In* LEX - Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal nº 174, jun/93, p. 235) (grifamos)

A retirada dos pré-falados decretos-leis do mundo jurídico produziu efeitos *ex tunc* e funcionou como se nunca houvessem existido, retornando-se, assim, a aplicabilidade da sistemática anterior, isto é, passam a ser aplicadas as determinações deliberadas pela Lei Complementar nº 07/70, com as modificações deliberadas pela Lei Complementar nº 17/73 e alterações posteriores.

Tal entendimento firma-se na manifestação do Supremo Tribunal Federal, exarada em Embargos de Declaração em Recurso Extraordinário nº 181.165-7, Sessão de 04/04/96, consoante se depreende da ementa a seguir transcrita:

"...

1 - Legítima a cobrança do PIS na forma disciplinada pela Lei Complementar 07/70, vez que inconstitucionais os Decretos-leis 2.445 e 2.449/88, por violação ao princípio da hierarquia das leis.

2 -"

Como decorrência da aplicação da Lei Complementar nº 07/70, surgiu a controvérsia acerca da norma veiculada pelo seu artigo 6º, parágrafo único, sendo duas as teses apresentadas para entendimento desta norma: 1) a dilação do aspecto temporal do fato gerador da Contribuição para o PIS para o sexto mês seguinte àquele em que foi auferido o faturamento, defendendo que o mandamento veiculado pela citada norma determina o fato gerador da referida contribuição, o que não teria sido modificado pelas normas que a alteraram; e que o comando contido em tal dispositivo legal refere-se a prazo de recolhimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10425.000022/97-57
Acórdão : 202-13.123
Recurso : 110.870

O Superior Tribunal de Justiça tem se manifestado no sentido de que o parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70 determina a incidência da Contribuição para o PIS sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, que, por imposição da lei, dá-se no próprio mês em que se vence o prazo de recolhimento. O que foi acompanhado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, no julgamento do Acórdão CSFR/02-0.907, cuja síntese encontra-se na ementa a seguir transcrita:

“PIS – LC 7/70 – Ao analisar o disposto no artigo 6º, 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 de 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.”

Embora não seja este o meu entendimento pessoal, já expressado em acórdãos que relatei, curvo-me à posição do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais para admitir que a exação se dê considerando-se como base de cálculo da Contribuição para o PIS o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês, o que deve ser observado até os efeitos da edição da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/1995, quando a base de cálculo passou a ser o faturamento do próprio mês. Observamos que a Instrução Normativa SRF nº 06, de 19 de janeiro de 2.000, em seu artigo 1º, determina que a constituição do crédito tributário baseado nas alterações da MP nº 1.212/95 apenas se dê a partir de 1º de março de 1996.

O sujeito passivo inconforma-se contra a aplicação dos juros de mora na exação. A imposição dos juros moratórios encontra respaldo nas determinações do artigo 161 do Código Tributário Nacional, *in litteris*:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.”

A cobrança dos juros de mora não tem caráter punitivo, a sua incidência visa compensar o período de tempo em que o crédito tributário deixou de ser pago, por ter o sujeito passivo ficado com a disponibilidade dos recursos, sem tê-los repassados aos cofres públicos.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10425.000022/97-57
Acórdão : 202-13.123
Recurso : 110.870

Paulo de Barros Carvalho, eminente tratadista do Direito Tributário (Curso de Direito Tributário, 9ª edição, Editora Saraiva: São Paulo, 1997, p. 337), discorre sobre as características dos juros moratórios, imprimindo-lhes um caráter remuneratório pelo tempo em que o capital ficou com o administrado a mais que o permitido:

“(…) Sobre os mesmos fundamentos, os juros de mora, cobrados na base de 1% ao mês, quando a lei não dispuser outra taxa, são tidos por acréscimo de cunho civil, à semelhança daqueles usuais nas avenças de direito privado. Igualmente aqui não se lhes pode negar feição administrativa. Instituídos em lei e cobrados mediante atividade administrativa plenamente vinculada, distam de ser equiparados aos juros de mora convencionados pelas partes, debaixo do regime da autonomia da vontade. Sua cobrança pela Administração não tem fins punitivos, que atemorizem o retardatário ou o desestimule na prática da dilação do pagamento. Para isso atuam as multas moratórias. Os juros adquirem um traço remuneratório do capital que permanece em mãos do administrado por tempo excedente ao permitido. Essa particularidade ganha realce, na medida em que o valor monetário da dívida se vai corrigindo, o que presume manter-se constante com o passar do tempo. Ainda que cobrados em taxas diminutas (1% do montante devido, quando a lei não dispuser sobre outro valor percentual), os juros de mora são adicionais à quantia do débito, e exibem, então, sua essência remuneratória, motivada pela circunstância de o contribuinte reter consigo importância que não lhe pertence.” (grifos nossos)

A contribuição objeto da exação está incluída entre os tributos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar lançamento, que ocorre com o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, reservando-se ao Fisco o direito, enquanto não decorrido o prazo legal, verificar a exatidão do recolhimento. Em havendo vencimento desatendido, configura-se a mora, sendo, portanto, cabível cogitar da aplicação de juros moratórios.

Assim, sem que o devido recolhimento tenha sido efetuado, caracteriza-se a mora, o que, segundo o professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 5ª edição, Editora Forense: Rio de Janeiro, 1992, p. 125), é suficiente para que o crédito seja acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo da falta, como se infere de excerto a seguir transcrito:

✱



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10425.000022/97-57
Acórdão : 202-13.123
Recurso : 110.870

“A caracterização da mora, em Direito Tributário, é automática; independe de interpelação do sujeito passivo. Não sendo integralmente pago até o vencimento, o crédito é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo da falta, sem prejuízo das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas no CTN ou em *lei* tributária (CTN, art. 161).” (destaques do original)

A recorrente insurge-se contra a imposição da multa de ofício. O permissivo legal que esteia a aplicação das multas punitivas encontra-se no já citado artigo 161 do CTN, quando afirma que a falta do pagamento devido enseja a aplicação de juros moratórios, “sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.” extraíndo-se daí o entendimento de que o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora e multa – de mora ou de ofício -, dependendo se o débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização ou não.

Na espécie, as penalidades impostas encontram-se respaldadas em leis vigentes à época, com os percentuais legalmente determinados, e, com a observância da redução para 75%, como determinada no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96, conforme o mandamento do artigo 106, II, do Código Tributário Nacional.

Com essas considerações, voto pelo provimento parcial do recurso.

Sala das Sessões, em 28 de agosto de 2001


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA