



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

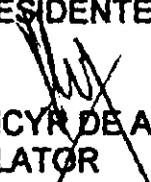
Processo n.º : 10580.002678/93-70  
Recurso n.º : 124.032  
Matéria : PIS - FATURAMENTO - Exercício de 1991.  
Recorrente : CIGIL COMÉRCIO INDÚSTRIA GRÁFICA ITAPOAN LTDA.  
Recorrida : DRJ EM SALVADOR / BA  
Sessão de : 09 de novembro de 2000  
Acórdão n.º : 103-20.441  
RD/103-01.015

**PIS – CRÉDITO TRIBUTÁRIO – NOVO LANÇAMENTO – MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO E DE BASE DE CÁLCULO – DECADÊNCIA – CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS – LEI ORDINÁRIA – PRAZO DE DEZ ANOS – IMPROCEDÊNCIA EM FACE DE DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL** – Suspensa a vigência da lei, por inconstitucionalidade, queda-se sem efeito os atos por ela proclamados. Desconstituído o lançamento inicial, não se observam na lavratura de outro - com assinaladas modificações de critério jurídico e da base de cálculo -, as prescrições do artigo 173, inciso I do C.T.N. A teor do artigo 146, inciso III, letra "b" da Constituição Federal de 1988, somente a lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CIGIL COMÉRCIO INDÚSTRIA GRÁFICA ITAPOAN LTDA.,

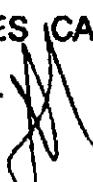
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso para declarar a decadência do direito de constituir o crédito tributário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
NEICYR DE ALMEIDA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 DEZ 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ (SUPLENTE CONVOCADA), ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.




**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n.º : 10580.002678/93-70

Acórdão n.º : 103-20.441

Recurso n.º : 124.032

Recorrente : CIGIL COMÉRCIO INDÚSTRIA GRÁFICA ITAPOAN LTDA.

**RELATÓRIO**

CIGIL COMÉRCIO INDÚSTRIA GRÁFICA ITAPOAN LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA (fls. 70/74), que julgou procedente a exigência fiscal.

**AUTO DE INFRAÇÃO DO IMPOSTO RENDA PESSOA JURÍDICA**

De acordo com as fls. 01/17 do processo referente ao tributo principal, do qual o presente decorre, o crédito tributário lançado e exigível equivale a 64.097,32 UFIR, em face da caracterização de omissão de receita pela prática de subfaturamento através de expediente de emissão de *notas calçadas*, com enquadramento legal nos artigos 157 e § 1º, 175, 178, 179, 387 - inciso II - todos do RIR/80, aprovado pelo Decreto n.º 85.450/80.

**AUTO DE INFRAÇÃO À CONTRIBUIÇÃO AO PIS/FATURAMENTO**

O montante reflexo exigido ascende ao valor de R\$ 2.929,25, conforme Auto de Infração de fls. 55 e seguintes.

O valor acima decorre de novo lançamento efetivado em 11.04.1997 (fls. 55), em substituição ao Auto de Infração de fl. 01, datado de 30.03.1993, com supedâneo no art. 3º, § 2º da Lei Complementar n.º 7/70 e título 5, Capítulo I, seção 6, itens I e II do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria n.º 142/82.

Cientificada da nova autuação, por via postal, quinze dias após a postagem na empresa de Correios e Telégrafos ocorrida em 14.04.1997 (Guia de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10580.002678/93-70

Acórdão n.º : 103-20.441

Postagem – Registrados, às fls. 61), apresentou a sua defesa em 25.04.1997, conforme fls. 62/65.

A decisão de Primeira Instância de fls. 70/74, sob o n.º 1768, em 20.10.1997, julgou a ação fiscal procedente, sob os fundamentos resumidos na ementa a seguir transcrita:

**CONTRIBUIÇÃO AO PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA OPERACIONAL**

*A decisão do litígio decorrente de lançamento reflexivo deve obedecer, no que se refere à base de cálculo, o que for decidido no processo matriz. As pessoas jurídicas prestadoras de serviços são contribuintes da contribuição para o PIS, em conformidade com a Lei Complementar n.º 7/70, à alíquota de 5% sobre o Imposto de Renda devido, ou como se devido fosse.*

Cientificada da decisão em 03.11.97, por via postal, conforme AR de fls. 77, irresignada, apresentou recurso a este Colegiado em 02.12.1997, debatendo-se exclusivamente contra o carácter confiscatório da multa de ofício aplicada (de 150%).

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10580.002678/93-70

Acórdão n.º : 103-20.441

VOTO

Conselheiro: NEICYR DE ALMEIDA, Relator.

Conheço do recurso em face da sua tempestividade.

A presente exigência decorre do que fora imputado à contribuinte e constante Recurso n.º 114.979 – Processo n.º 10580.002679/93-32, Acórdão n.º 103-19.194, de 18.01.1998.

Vislumbro uma prejudicial - ainda que não alçada pela recorrente -, que altera o desígnio do presente litígio.

PRELIMINAR DE NULIDADE

**Da Decadência das Contribuições Sociais**

Há iluminadas controvérsias no âmbito doutrinário acerca dos efeitos da Resolução n.º 49, de 10 de outubro de 1995, do Senado Federal, em face da decisão do e. STF, ao fulminar os Decretos-lei n.º 2.445 e 2.449 – ambos de 1988.

Com supedâneo no Parecer PGFN/CAT/N.º 437/98, extrai-se do seu texto a seguinte pérola doutrinária tecida pelo eminente Min. do STF, Amaral Santos, no Relatório que precedeu ao voto vencedor:

*"...É certo que a eficácia do julgado é retroativa, abrangendo todos os atos praticados sob o império da lei declarada inconstitucional. Declarada a inconstitucionalidade, o efeito da sentença retroage "ex tunc" à data da publicação da lei ou ato, porque de outro modo se chegaria à conclusão verdadeiramente paradoxal de que a validade da lei si et quantum tem a virtude de ab-rogar o dispositivo constitucional violado; ou, em outros termos, considerar-se-iam válidos atos praticados sob o império de uma lei nula.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10580.002678/93-70  
Acórdão n.º : 103-20.441

*Releva salientar, continua o Parecer da PGFN, outrossim, a observação do Prof. Gilmar Ferreira Mendes, no seu festejado Controle de Constitucionalidade, Aspectos Jurídicos e Políticos, no que diz respeito à manifestação do STF que, notoriamente, reconheceu o efeito "ex tunc" da decisão do Senado, quando decidiu que "a suspensão da vigência da lei por inconstitucionalidade torna sem efeito todos os atos praticados sob o império da lei inconstitucional (RMS n.º 17.976, voto contrário do Min. Eloy da Rocha.*

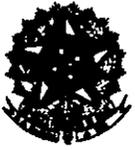
O executivo abraçando a tese de eminentes doutrinadores, notadamente os precedentes citados, editou o Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997, que dispõe:

*Art. 1º (...).*

*§1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia "ex tunc", produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não for mais suscetível de revisão administrativa (O destaque não consta do original).*

Do Parecer da douta Procuradoria da Fazenda Nacional (PGFN/CAT/N.º 1538/99), extrai-se a seguinte lição acerca do enunciado, máxime o pontificado em negrito antes assinalado:

*10. Esse mandamento aplica-se, inclusive, aos casos em que a inconstitucionalidade da lei seja proferida, incidenter tantum, pelo STF e haja suspensão de sua execução por ato do Senado Federal, por força do que dispõe o § 2º do mesmo art. 1º. Destarte, ainda que não se concorde com a linha doutrinária adotada pelo ato do Chefe do Poder Executivo, não há como afastar-se de duas assertivas inexoráveis: uma, que, para a administração pública federal, a decisão do STF declaratória de inconstitucionalidade é dotada de efeito ex tunc; outra, que tal efeito só será pleno se o ato praticado pela Administração Pública ou pelo administrado, com base nessa norma, ainda for suscetível de revisão administrativa ou judicial.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10580.002678/93-70

Acórdão n.º : 103-20.441

*11. Representa isto dizer que, na esfera administrativa, o Decreto só admite revisão daquilo que, nos termos da legislação regente, ainda seja passível de modificação, isto é, quando não tenha ocorrido, por exemplo, a prescrição ou a decadência do direito alcançado pelo ato ou mesmo quando seja impossível, por qualquer razão fática ou jurídica, a reversão da situação ao "statu quo ante". Não obstante tal conclusão, é de se examinar a questão sob a ótica das retrocitadas decisões judiciais.*

O Parecer imediatamente em destaque declara, *in fine*, que a restituição, por indébito fiscal, deve ser requerida no prazo de cinco anos contado do fato gerador, sob pena de decair o direito ao pleito, consoante o que prescreve o art. 165 do CTN.

O Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC n.º 156, de 7 de maio de 1996, assim se expressa:

*(...), o ato de lançamento e o ato de inscrição do débito em dívida ativa, perfeitamente constituídos antes da suspensão da execução – embora paralisados no desdobramento futuro de seus efeitos ainda potenciais - bem assim a coisa julgada, não são, "ipso facto", desconstituídos "ex tunc" pelo ato do Senado. A Resolução do Senado impede a continuidade dos atos para o futuro, mas não desconstitui, por si só, os atos jurídicos perfeitos e acabados e as situações definitivamente constituídos.*

Estou convencido que o novo lançamento, longe de ser complementar, insere-se no elenco de atos não mais suscetíveis de revisão administrativa em face da caducidade que os atinge.

Trata-se, evidentemente, de desconstituição de lançamento com mudanças de critério jurídico e de apuração da base de cálculo da Contribuição Social ao Programa de Integração Social (PIS), mormente quando, desde a inicial erigiu - se o faturamento mensal como base de cálculo (fls. 01/080), com supedâneo nos Decretos-lei n.º 2.445 e 2.449 – ambos de 1988, e, a posteriori, com base no imposto de renda



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10580.002678/93-70

Acórdão n.º : 103-20.441

devido ou como se devido fosse – com âncoras legais nas Leis Complementares n.º 7770 e 17773 (fls. 55/59).

Ainda sobre a temática, importa trazer à lume as lições sempre atuais do ínclito tributarista Rubens Gomes de Souza, na percepção aguda do ilustrado mestre Souto Maior Borges, *in* Lei Complementar Tributária, São Paulo, Ed. Rev. dos Tribs., 1975, acerca da melhor exegese do artigo 146 do C.T.N.:

*Antecipando-se à vigência do CTN, Rubens Gomes de Souza ensinou que se o fisco, mesmo sem erro, tiver adotado uma conceituação jurídica e depois pretender substituí-la por outra, não mais poderá fazê-lo. E não o poderá porque, se fosse admissível que o fisco pudesse variar de critério em seu favor, para cobrar diferença de tributo, ou seja, se à Fazenda Pública fosse lícito variar de critério jurídico na valorização do "fato gerador", por simples oportunidade, estar-se-ia convertendo a atividade do lançamento em discricionária, e não vinculada.*

Como se extrai dos autos, a nova exigência deu-se como adicional do IR que era, e não com base no faturamento ou receita bruta. Dessa forma, resta recepcionado, sem qualquer ofensa na órbita legal, pelo inciso I do artigo 195 da Constituição Federal, em face de sua competência tributária discriminada.

Dessarte, entretanto, no que se refere ao aspecto material em que se apóia a exigência, impõe-se frisar que estamos frente a dois regimes jurídicos absolutamente distintos, pois o Fisco ao erigir, anteriormente, a base de cálculo da Contribuição ao PIS - FATURAMENTO o fez com base na receita bruta, vale dizer, de forma inominada, em antinomia ao princípio da legalidade.

Assentes essas considerações primárias, impende-se apreciar a natureza das contribuições sociais em nosso ordenamento jurídico – máxime a do PIS - REPIQUE:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10580.002678/93-70

Acórdão n.º : 103-20.441

O eminente tributarista Sacha Calmon Navarro Coelho, *in* Comentários à Constituição Federal de 1988, Sistema Tributário, 5ª Edição, p. 164, conclui: *"Pelo caráter unilateralmente compulsório, as contribuições parafiscais, já vimos "ab initio", são ontológicas e sistematicamente tributos."*

Nesta mesma direção, o Ministro Carlos Velloso do STF, no julgamento do RE n.º 148754-2, sobre a inconstitucionalidade dos Decretos-lei nº 2.445 e 2.449 – ambos de 1988 (DJ., de 04.03.94), asseverou: *"Acho que diante do direito positivo brasileiro, as contribuições, que são tributos, podem e devem ser classificadas ou como contribuições, ou como contribuições especiais ou parafiscais."* (o grifo não consta do original).

Ainda por força do disposto no artigo 239 da Constituição Federal de 1988, tais contribuições sociais inserem-se no gênero tributo por serem destinadas à seguridade social e à materialidade das finanças públicas, de cuja instituição sujeitam-se às normas de lei complementar (conforme artigo 149 da CF/88 – parte final).

Isto posto e como tributos (ou de natureza tributária) que são, submetem-se aos recolhimentos antecipados, subordinados a ulterior homologação.

Aqui, como no caso do IRPJ, se o pagamento não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, porque lhe faltará objeto. Não menos diferente é a decisão da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, quando do Recurso Especial; n.º 169.246/SP. – Processo n.º 98.22674-5, DJ., de 29.06.1998, relato da lavra do eminente Ministro Ari Pargendler:

*"Tributário. Decadência. Tributos Sujeitos ao Regime do Lançamento por Homologação. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 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 d*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10580.002678/93-70  
Acórdão n.º : 103-20.441

*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 artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. "*

A teor do artigo 146, inciso III, letra "b" da Constituição Federal de 1988, somente a lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários. Não obstante a Lei n.º 8.212/91, em seu art. 45, "caput" e inciso I ter prescrito o prazo decadencial para as citadas contribuições, em 10 (anos), tal determinação, como se viu, está eivada de vício de inconstitucionalidade. Vale dizer: a lei ordinária não tem o condão de substituir a lei complementar.

Em face do exposto, considero que o prazo decadencial para a Contribuição ao PIS/Faturamento relativamente ao ano-base de 1990 (exercício financeiro de 1991) operou-se, com todas as luzes, em 31.12.1996. Como o lançamento fiscal se deu em 11.04.1997 e a ciência ao contribuinte, por força do art. 23, § 2º, inciso II do Decreto n.º 70.235/72 em 29.05.1997, concluo pela decadência do direito de se lançar.

**CONCLUSÃO:**

Por todo o exposto, oriento o meu voto no sentido de se declarar a decadência do crédito tributário lançado.

Sala de Sessões – DF, em 09 de novembro de 2000

  
NEICYR DE ALMEIDA





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10580.002678/93-70

Acórdão n.º : 103-20.441

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 08 DEZ 2000

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

Ciente em, 04/01/2001

FABRICIO DO ROZARIO VALLE DANTAS LEITE  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL