



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

373

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 09 / 07 / 2002
Rubrica

Processo : 10680.006141/97-01
Acórdão : 201-74.430

Sessão : 17 de abril de 2001
Recurso : 110.300
Recorrente : FRIGORÍFICO MODELO LTDA.
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

PIS - Na forma das Leis Complementares n°s 07, de 07.09.70, e 17, de 12.12.73, a CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS/FATURAMENTO tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o faturamento de seis meses atrás, sendo apurado mediante aplicação da alíquota de 0,75%. Alterações introduzidas pelos Decretos-Leis n°s 2.445 e 2.449, de 1988, não acolhidas pelo STF. Ficam vedadas as alterações introduzidas pela MP n° 1.215/95 aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/03/1996, conforme IN SRF n° 006/2000. **Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **FRIGORÍFICO MODELO LTDA.**

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

Sala das Sessões, em 17 de abril de 2001

Jorge Freire
Presidente

Luiza Helena Galante de Moraes
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer, Serafim Fernandes Corrêa, Gilberto Cassuli, José Roberto Vieira, Antonio Mário de Abreu Pinto e Sérgio Gomes Velloso.

Eaal/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.006141/97-01

Acórdão : 201-74.430

Recurso : 110.300

Recorrente : FRIGORÍFICO MODELO LTDA

RELATÓRIO

O presente processo foi alçado ao Segundo Conselho de Contribuintes, por força de Mandado de Segurança.

O julgamento do recurso se atém à Decisão de fls. 48 a 50, referente à Contribuição ao PIS/FATURAMENTO.

Por bem descrever os fatos, e por lealdade processual, adoto o Relatório da decisão da DRJ em Belo Horizonte – MG, que se encontra às fls. 48/50, que leio em Sessão.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10680.006141/97-01
Acórdão : 201-74.430

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES

O presente recurso preenche as condições de admissibilidade e dele conheço.

O assunto é por demais conhecido deste Colegiado. Trata-se do PIS/Faturamento, base de cálculo, 6º mês, e dos fatos geradores ocorridos após a MP nº 1.212/95.

Assumo como razões de decidir os argumentos por mim despendidos no Acórdão nº 201-74.049, de 18 de outubro de 2000, sendo recorrida a empresa LOJAS AMERICANAS S/A, na linha da jurisprudência do STJ, que leio e transcrevo:

“O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

A empresa Lojas Americanas S.A. foi autuada pela insuficiência de recolhimento da Contribuição ao Programa de Integração Social - PIS, incidente sobre a receita de venda de mercadorias, ou seja, faturamento nos períodos: 05-06/91, 08-09/91, 11/91 a 01/93, 07/93 a 09/95, 11/95 a 01/96 e 05/97 a 09/97.

A autuação teve como enquadramento legal o art. 3º, alínea b, da Lei Complementar nº 07/70, c/c o artigo 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17/73.

O cerne da questão cinge-se à base de cálculo do PIS. A ora requerente pagou o PIS calculado com base no faturamento do sexto mês anterior. A fiscalização e a autoridade recorrida calcaram a denúncia fiscal e a decisão no entendimento de que o fato gerador do PIS ocorrido mensalmente tem como base de cálculo o faturamento deste mês.

Passo a analisar a base de cálculo do PIS *ex vi* da Lei Complementar nº 07/70.

A questão fulcral posta à apreciação deste Colegiado diz respeito a se saber se o sexto mês a que se refere o artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70, refere-se ao faturamento que se deve tomar como base de cálculo da contribuição ou, se ao reverso, refere-se a prazo de pagamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.006141/97-01
Acórdão : 201-74.430

Nesta linha de raciocínio, peço vênica aos meus pares para trazer o voto prolatado no Recurso nº 11.004, originário da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado por unanimidade, da lavra do ilustre Conselheiro Natanael Martins:

“A matéria, altamente complexa e que vem promovendo profundos debates, para o seu devido enfrentamento, requer antes uma abordagem da própria instituição do PIS, suas inconstitucionais modificações, bem como o adequado posicionamento quanto as consequências da declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF no âmbito da vigência e aplicação das leis no tempo e no espaço, bem assim o papel do Tribunal Administrativo diante desses fatos, sobretudo no caso em espécie, em que o Senado Federal, cumprindo o seu mister, já baixou Resolução suspendendo a eficácia dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88.

Como é sabido, o PIS foi instituído pela Lei Complementar 7/70, ainda sob a vigência da Constituição Federal de 1967, incidindo, para as empresas industriais/comerciais, uma alíquota de 0,75 sobre o faturamento.

Em 1988, o Decreto-Lei 2.445, alterado pelo Decreto-Lei 2.449, modificou a forma de determinação do PIS, revogando a Lei Complementar nº 07/70, relativamente à base de cálculo e à alíquota e estatuiu que a sua base de cálculo para as empresas em geral passaria a ser a receita operacional bruta, assim entendida como o somatório das receitas que dão origem ao lucro operacional (incluindo as receitas financeiras, portanto, o que não ocorria no regime anterior, além de determinar que a base de cálculo guardaria correspondência com o próprio mês de competência, o que também não ocorria no regime anterior). Sobre essa base incidiria a alíquota de 0,65% (0,35% para 1989).

No entanto, a partir de 1993, em sucessivas decisões, o Supremo Tribunal Federal passou a julgar inconstitucionais os referidos Decretos-Leis, por entender que estes não poderiam ter alterado a sistemática das contribuições sociais relativas ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10680.006141/97-01
Acórdão : 201-74.430

PIS, dado o fato de que estas, anteriormente à Constituição de 1988, não possuíam a natureza jurídica de tributo.

O Senado Federal, no cumprimento de seu mister constitucional (CF, art. 52, X), por intermédio da Resolução nº 49, (D.O.U. de 10.10.95), suspendeu a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, com o que afastou a sua aplicabilidade em relação a todos os contribuintes.

Em que pese o Parecer PGFN nº 1.185/95, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, bem como o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, ao que parece nascidos do fruto da análise dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade no direito comparado (confira-se, a propósito, o excelente estudo de Ricardo Lobo Torres, a Declaração de Inconstitucionalidade e a Restituição de Tributos, Revista Dialética de Direito Tributário nº 8, pgs. 99/110), no sentido de que a declaração de inconstitucionalidade opera efeitos "ex nunc", no sistema constitucional brasileiro, a declaração de inconstitucionalidade (nesse contexto inserindo-se a Resolução do Senado Federal que tem o condão de atribuir efeitos "erga omnes" às decisões do STF) opera efeitos "ex tunc", como reiteradamente vem decidindo o STF, valendo a pena destacar-se a seguinte lição proferida pelo Ministro Celso de Mello no RE nº 136.215-4, em sessão plenária de 18.02.93:

"Impõe-se ressaltar 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 Ato Inconstitucional", vol. 1/15-19, 1988, Lisboa) - "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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.006141/97-01
Acórdão : 201-74.430

produzir cabalmente os exatos efeitos jurídicos que, em termos normais, lhe 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)" (RTJ 147/985).

O ato do Senado Federal, dando efeito "erga omnes" à decisão do Supremo Tribunal Federal, como bem acentua Gilmar Ferreira Mendes após passar em revista o próprio papel dessa instituição no contexto das sucessivas Cartas da República, também tem o evidente caráter retroativo.

Deveras, não sem antes citar os adeptos da tese de que o ato do Senado Federal não teria efeito retroativo, assevera Gilmar Ferreira Mendes:

"Não obstante a autoridade dos seus sectários, essa doutrina parece confrontar com as premissas basilares da declaração de inconstitucionalidade no Direito Brasileiro. Afirma-se quase incontestadamente, entre nós, que a pronúncia da inconstitucionalidade tem efeito "ex tunc", contendo a decisão judicial caráter eminentemente declaratório. Se assim for, afigura-se inconcebível cogitar de "situações juridicamente criadas", de "atos jurídicos formalmente perfeitos" ou de "efeitos futuros dos direitos regularmente adquiridos", com fundamento em lei inconstitucional. De resto, é fácil de ver que a constitucionalidade da lei parece constituir pressuposto inarredável de categorias como direito adquirido e ato jurídico perfeito". (Controle de Constitucionalidade, Aspectos Jurídicos e Políticos, Ed. Saraiva, 1990, pg. 209).

Na realidade, como com muita propriedade assinalou Gilmar Ferreira Mendes, foi o Senador Accioli Filho quem,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.006141/97-01
Acórdão : 201-74.430

em lição impagável a seguir transcrita, consagrou a melhor doutrina aplicável à espécie:

“Posto em face de uma decisão do STF, que declara a inconstitucionalidade de lei ou decreto, ao Senado não cabe tão-só a tarefa de promulgador desse decisório.

A declaração é do Supremo, mas a suspensão é do Senado. Sem a declaração, o Senado não se movimenta, pois não lhe é dado suspender a execução de lei ou decreto não declarado inconstitucional. Essa suspensão é mais do que a revogação da lei ou decreto, tanto pelas suas consequências quanto por desnecessitar da concordância da outra Casa do Congresso e da sanção do Poder Executivo. Em suas consequências, a suspensão vai muito além da revogação. Esta opera "ex nunc", alcança a lei ou ato revogado só a partir da vigência do ato revogador, não tem olhos para trás e, assim, não desconstitui as situações constituídas enquanto vigorou o ato derogado. Já quando de suspensão se trate, o efeito é ex tunc, pois aquilo que é inconstitucional é natimorto, não teve vida (cf Alfredo Buzaid e Francisco Campos), e, por isso, não produz efeitos, e aqueles que porventura ocorreram ficam desconstituídos desde as suas raízes, como se não tivessem existido.

Integra-se, assim, o Senado numa tarefa comum com o STF, equivalente àquela da alta Corte Constitucional da Áustria, do Tribunal Constitucional Alemão e da Corte Constitucional Italiana. Ambos, Supremo e Senado, realizam, na Federação brasileira, a atribuição que é dada a essas Cortes européias.

Ao Supremo cabe julgar a inconstitucionalidade das leis ou atos, emitindo a decisão declaratória quando consegue atingir o quorum qualificado.

Todavia, aí não se exaure o episódio se aquilo que se deseja é dar efeitos "erga omnes" à decisão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10680.006141/97-01
Acórdão : 201-74.430

A declaração de inconstitucionalidade, só por ela, não tem a virtude de produzir o desaparecimento da lei ou ato, não o apaga, eis que fica a produzir efeitos fora da relação processual em que se proferiu a decisão.

Do mesmo modo, a revogação da lei ou decreto não tem o alcance e a profundidade da suspensão. Consoante já se mostrou, e é tendência no direito brasileiro, só a suspensão por declaração de inconstitucionalidade opera efeito "extinctum", ao passo que a revogação tem eficácia só a partir da data de sua vigência.

Assim, é diferente a revogação de uma lei da suspensão de sua vigência por inconstitucionalidade". ("apud", Gilmar Ferreira Mendes, ob. cit., pg. 212).

E, mais adiante, de forma lapidar, o insigne parlamentar conclui:

"Revogada uma lei, ela continua sendo aplicada, no entanto, às situações constituídas antes da revogação (art. 153, § 3º, da Constituição). Os juizes e a administração aplicam-na aos atos que se realizaram sob o império de sua vigência, porque então ela era a norma jurídica eficaz.

Ainda continua a viver a lei revogada para essa aplicação, continua a ter existência para ser utilizada nas relações jurídicas pretéritas (...).

A suspensão por declaração de inconstitucionalidade, ao contrário, vale por fulminar, desde o instante do nascimento, a lei ou decreto inconstitucional, importa manifestar que essa lei ou decreto não existiu, não produziu efeitos válidos.

A revogação, ao contrário disso, importa proclamar que, a partir dela, o revogado não tem mais eficácia.

A suspensão por declaração de inconstitucionalidade diz que a lei ou decreto suspenso nunca existiu, nem antes nem depois da suspensão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.006141/97-01
Acórdão : 201-74.430

Há, pois, distância a separar o conceito de revogação daquele da suspensão de execução de lei ou decreto declarado inconstitucional. O ato de revogação, pois, não supre o de suspensão, não o impede, porque não produz os mesmos efeitos” (“apud”, Gilmar Ferreira Mendes, ob. cit., pg. 212).

Pois bem, não obstante a questão da retroatividade ou não de Resolução do Senado Federal, que suspenda a execução de leis declaradas inconstitucionais, seja necessária para a adequada colocação da matéria no âmbito do direito constitucional brasileiro, de rigor, no contexto do processo administrativo tributário, é até despcienda.

Com efeito, se no âmbito do contencioso administrativo, assim como no judicial, obviamente, “são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes” (CF, art. 5º, inciso LV), não podem as autoridades administrativas, sobretudo as judicantes, deixar de enfrentar a questão da eventual inconstitucionalidade de leis, negando-se efeitos às contrárias à Carta da República, sobretudo quando a Suprema Corte, de forma definitiva, já tenha decidido a matéria e o Senado Federal, estendendo os efeitos dessa declaração a todos, tenha suspenso os efeitos das leis inquinadas de inconstitucionais, como assim o fizeram em relação ao PIS.

Ao assim decidirem, as autoridades administrativas nada mais estarão fazendo do que cumprindo o seu papel, como acertadamente (embora, com a devida vênia, timidamente) concluiu a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CRF nº 439/96 (Revista Dialética de Direito Tributário nº 13, pg. 97/103), “verbis”:

“32..., é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida – como vem sendo até aqui – com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada acima de toda dúvida a jurisprudência, pelo pronunciamento final definitivo do STF, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa”. (grifamos)

Aliás, digno de nota, não se pode olvidar, são os citados Pareceres PGFN nºs 1.185/95 e MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, quando afirmam, não obstante terem admitido a idéia da irretroatividade



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.006141/97-01

Acórdão : 201-74.430

das Resoluções do Senado Federal (prestigiando, portanto, as leis declaradas inconstitucionais até sua suspensão), que as autoridades administrativas, ao promoverem a constituição de créditos tributários, em situações pretéritas (vale dizer, anteriores à Resolução do Senado), devam se pautar pela legislação anteriormente vigente, que se manteve imaculada, dada a inaplicabilidade das leis que a pretenderam modificar, vale dizer, no caso concreto, pela Lei Complementar nº 07/70.

As autoridades administrativas, como visto no presente caso, promoveram o lançamento com base na Lei Complementar nº 07/70, justamente a que a recorrente traz á 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, sim, de regra insita na própria materialidade da hipótese da incidência, na medida em que estipula a própria base imponível da contribuição.

Nesse 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10680.006141/97-01
Acórdão : 201-74.430

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 débito 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10680.006141/97-01
Acórdão : 201-74.430

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 pela intérprete ou aplicador da lei.

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 imponible.

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 auto-lançamento 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 sequência de atos normativos editados a partir da Lei Complementar nº 07/70 evidencia que nenhum deles... com exceção dos já declarados inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88 - trata da definição da base de cálculo do PIS e respectivo lançamento (no caso, auto-lançamento).

Deveras, há disposições acerca (I) do prazo de recolhimento do tributo e (II) da correção monetária do



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.006141/97-01
Acórdão : 201-74.430

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 imponible).

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:

"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 Decretos-Leis nº 2.245/88 e 2.449/88 foram consideradas 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 apurada 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".



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.006141/97-01
Acórdão : 201-74.430

Nestes termos, em face da inadequação do lançamento no que se refere à base de cálculo estipulada mensalmente, declaro insubsistente o lançamento, até a data de 01.03.96 dando provimento parcial ao recurso. Deixo de analisar a questão da decadência, visto a mesma ficar submissa ao entendimento da base de cálculo do PIS, o que torna o lançamento insubsistente.

É como voto.”

Registre-se, ainda, a aplicação da IN SRF nº 06, de 2000.

É como voto.

Sala das Sessões, em 17 de abril de 2001

LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES



EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 201-74.430

Processo nº : 10680.006141/97-01

Recurso nº : 110.300

Embargante : **DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM BELO HORIZONTE - MG**

Embargada : **Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes**

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. Embargos de Declaração acolhidos para declarar que, até fevereiro de 1996, a base de cálculo do PIS, nos termos do parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/70, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária até a data do respectivo vencimento da contribuição (Primeira Seção STJ - REsp nº 144.708 - RS - e CSRF). Aos fatos geradores ocorridos a partir de março de 1996 aplica-se a MP nº 1.212/95, convertida na Lei nº 9.715/98. É legítima a cobrança de juros moratórios com base na taxa SELIC.

Embargos de Declaração acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes embargos de declaração interpostos por: **DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM BELO HORIZONTE - MG.**

DECIDEM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração para retificar o Acórdão nº 201-74.430, nos termos do relatório e voto do Relator.**

Sala das Sessões, em 19 de março de 2003.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Jorge Freire
Jorge Freire
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Serafim Fernandes Corrêa, Antonio Mario de Abreu Pinto, Roberto Velloso (Suplente), Antonio Carlos Atulim (Suplente), Sérgio Gomes Velloso e Rogério Gustavo Dreyer.

cl/mdc



EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 201-74.430

Processo nº : 10680.006141/97-01

Recurso nº : 110.300

Embargante : DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM BELO HORIZONTE - MG

**RELATÓRIO E VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JORGE FREIRE**

A autoridade encarregada de executar o Acórdão de fls. 96/109 embargou-o nos termos da fl. 114, que passo a ler em Sessão.

Despachei à Sra. Presidente no sentido de que os mesmos fossem conhecidos, tendo ela determinado seu processamento.

Assim, o que foi devolvido ao conhecimento deste colegiado, à época, foi qual base de cálculo que deve ser aplicada nos termos da Lei Complementar nº 7/70, enquanto esta vigente, qual legislação de regência do PIS entre 31/10/95 a 29/02/96 e a postulada inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC.

Contudo, a ementa do Acórdão foi vazada nos seguintes termos:

"PIS - Na forma das Leis Complementares nºs 07, de 07.09.70, e 17, de 12.12.73, a CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL — PIS/FATURAMENTO tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o faturamento de seis meses atrás, sendo apurado mediante aplicação da alíquota de 0,75%. Alterações introduzidas pelos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, não acolhidas pelo STF. Ficam vedadas as alterações introduzidas pela MP nº 1.215/95 aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/03/1996, conforme IN SRF nº 006/2000. Recurso parcialmente provido."

Da ementa já podemos aferir sua inadequação com o pensamento da Câmara e com a matéria versada nos autos, pois ela faz leitura que nunca se fez em votação neste Plenário em relação a quais fatos geradores passa a incidir a MP nº 1.215/95.

Mas sua inconsistência não para por aí, até porque, sabemos, o que faz "coisa julgada" não é a ementa, mas sim sua parte dispositiva. E a parte dispositiva do Acórdão embargado foi vertida na seguinte forma:

"Nestes termos, em face da inadequação do lançamento no que se refere à base de cálculo estipulada mensalmente, declaro insubsistente o lançamento, até a data de 01.03.96, dando provimento parcial ao recurso. Deixo de analisar a questão da decadência, vista a mesma ficar submissa ao entendimento da base de cálculo do PIS, o que torna o lançamento insubsistente."

Embora este total *imbróglio*, onde sequer foi aventada pela recorrente a questão da decadência, e que nem poderia porque o fato gerador mais antigo lançado foi jan/95 e a ciência do lançamento deu-se em 11/07/97, a matéria é simples e sobre ela já nos manifestamos reiteradamente, mesmo antes do aresto embargado.

Desta forma, por óbvio, os presentes embargos declaratórios devem ser conhecidos para sanar a omissão quanto à questão da taxa SELIC, e corrigir sua obscuridade e contradição entre o julgado em Sessão e o pensamento unânime desta Câmara.



EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 201-74.430

Processo nº : 10680.006141/97-01

Recurso nº : 110.300

Passo a analisar qual lei de regência do PIS no período abrangido pelo lançamento, qual seja, jan/1995 a dez/1996.

O pedido da recorrente para que seja excluída da parcela do PIS exigida com base nos fatos geradores ocorridos entre 31.10.95 e 29.02.96 não procede. Ou melhor, a exigência do PIS até 29.02.1996 deve ser feita com base na LC nº 7/70, conforme entendimento que já espousei em outros julgados.

A argumentação de que com a declaração de inconstitucionalidade da parte final do art. 18 da Lei nº 9.715, de 25.11.1995, alcançando desde a edição da primeira Medida Provisória que a instituiu, a MP nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, deixou de haver previsão legal para a cobrança do PIS é, em meu entender, desprovida de fundamento jurídico.

O que houve foi que o STF na ADIN nº 1.417-0 (DJ de 02/08/1999) declarou inconstitucional a parte final do art. 18 da Lei nº 9.715, que reproduzia o comando positivado no art. 15 da MP nº 1.212/95 e suas alterações até sua conversão na citada Lei. Tal norma dispunha:

"Art. 18. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995".

Tendo em vista o entendimento do STF que não poderia haver retroatividade de nova lei que mudava o regime de apuração do PIS, alterando a sistemática da Lei Complementar nº 7/70, aquele Egrégio Tribunal, *"por unanimidade, julgou procedente, em parte, a ação direta para declarar a inconstitucionalidade, no art. 18 da Lei 9.715, de 25/11/1998, da expressão 'aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 01 de outubro de 1995'."*

De outra banda, o STF, no Resp nº 232.896-PA, de 02.08.1999, assentou o entendimento de que a contagem daquele prazo inicia-se a partir da veiculação da primeira medida provisória, e não de cada MP reeditada.

A própria Receita Federal regulamentando o entendimento exarado nesses julgados, editou a IN/SRF nº 006, de 19 de janeiro de 2000, aduzindo no parágrafo único do art. 1º, que *"aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 31 de outubro de 1996 e 29 de fevereiro de 1996 aplica-se o disposto na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e nº 8, de 3 de dezembro de 1970"*.

Assim, não há falar-se em inexistência de lei impositiva em face da declaração de inconstitucionalidade da parte final do art. 18 da Lei nº 9.715. O que ocorre, numa leitura das decisões do STF acima citadas, é que até o fim da fluência do prazo da anterioridade mitigada das contribuições sociais, continuava em vigência a forma anterior de cálculo da contribuição com base na lei que veio a ser modificada, qual seja, a da Lei Complementar nº 7/70, pois o efeito da declaração de inconstitucionalidade, uma vez não demarcados seus limites temporais, como hoje permite o art. 27 da Lei nº 9.868, de 10/11/1999, opera-se *ex tunc*.

E este é o entendimento do STF, que assim se posicionou quando discutiu os efeitos da declaração de inconstitucionalidade dos malsinados Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988.

Nos embargos de declaração em Recurso Extraordinário 168554-2/RJ (D.J. 09/06/95) a matéria foi assim ementada:



EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 201-74.430

Processo nº : 10680.006141/97-01

Recurso nº : 110.300

"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 retirar a eficácia no que se apresentaram mais favoráveis, considerada a lei que tinha como escopo alterar - Lei Complementar 7/70. A espécie sugere observância ao princípio do terceiro excluído." (grifei)

Em seu voto o Ministro Marco Aurélio, assim finaliza:

"A declaração de inconstitucionalidade de um certo ato normativo tem efeitos 'ex tunc', retroagindo, portanto, à data da edição respectiva. Provejo estes declaratórios para assentar que a inconstitucionalidade declarada tem efeitos lineares, afastando a repercussão dos decreto-leis no mundo jurídico e que, assim, não afastaram os parâmetros da Lei Complementar nº 7/70. Neste sentido é meu voto."

Mantendo esse entendimento o Excelso Pretório assim ementou os Embargos de Declaração em Recurso Extraordinário nº 181165-7/DF em Acórdão votado em 02 de abril de 1996 por sua Segunda Turma:

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

2. "

Então, até que a MP nº 1.212/95 surtisse seus efeitos no sentido de mudança da forma de cálculo do PIS, continuou vigendo a sistemática estabelecida na Lei Complementar nº 7/70.

Face a tal, consoante entendimento do STF e da própria Administração Tributária, declara-se que até o fato gerador de fevereiro de 1996, inclusive, o período abarcado pelo auto de infração, a lei impositiva a ser utilizada na exação do PIS é a Lei Complementar nº 7/70. Ao contrário do que entende a peticionante, que averba não haver no período elencado lei impositiva a ensejar a cobrança do PIS.

Por fim, analiso a questão referente à aplicação da Taxa SELIC.

A taxa SELIC, efetivamente, tem natureza jurídica de juros, uma vez utilizada como instrumento de remuneração de capital. E nada mais justo e equânime que a taxa de juros que o governo utiliza para remunerar seus papéis seja a mesma que cobra em relação ao pagamento a destempo de seus créditos tributários, de forma a equalizar suas despesas e receitas. Por outro lado, se a aplicação da taxa SELIC é constitucional ou não, entendo que este não é foro apropriado, uma vez não demonstrada sua ilegitimidade ou ilegalidade.



EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 201-74.430

Processo nº : 10680.006141/97-01

Recurso nº : 110.300

À Administração em sua faceta autocontroladora da legalidade dos atos por si emanados os confronta unicamente com a lei, caso contrário estaria imiscuindo-se em área de competência do Poder Legislativo, o que é até mesmo despropositado com o sistema de independência dos poderes. Portanto, ao Fisco, no exercício de suas competências institucionais, é vedado perquirir se determinada lei padece de algum vício formal ou mesmo material. Sua obrigação é aplicar a lei vigente. E a taxa de juros remuneratórios de créditos tributários pagos fora dos prazos legais de vencimento foi determinada pelo artigo 13 da Lei nº 9.065/95.

Dessarte, a aplicação da Taxa SELIC com base no citado diploma legal, combinado com o art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, não padece de qualquer coima de ilegalidade.

Forte em todo o exposto, ACOLHO OS EMBARGOS PARA DECLARAR QUE A BASE DE CÁLCULO DO PIS, PARA OS PERÍODOS OCORRIDOS ATÉ, INCLUSIVE, FEVEREIRO DE 1996, NA FORMA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70, É O FATURAMENTO DO SEXTO MÊS ANTERIOR AO MÊS DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SEM CORREÇÃO MONETÁRIA ATÉ A DATA DO RESPECTIVO VENCIMENTO.

A PARTIR DE MARÇO DE 1996 APLICA-SE A MP Nº 1.212/95, CONVERTIDA NA LEI Nº 9.715, QUANDO A BASE DE CÁLCULO DO PIS PASSA A SER O FATURAMENTO DO PRÓPRIO MÊS DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

LEGÍTIMA A APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 19 de março de 2003.


JORGE FREIRE 