



Processo nº : 10820.000808/97-10
Recurso nº : 113.229
Acórdão nº : 202-14.252

Recorrente : J. DIONÍSIO VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

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 os mesmos nunca houvessem existido, retornando-se, assim, a aplicabilidade da sistemática anterior, passando a ser aplicadas às determinações da LC nº 7/70, com as modificações deliberadas pela LC nº 17/73.

PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70 – A norma do parágrafo único do art. 6º da L.C. nº 7/70 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).

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, vez que a inadimplência da obrigação tributária principal, na medida em que implica descumprimento da norma tributária definidora dos prazos de vencimento, tem natureza de infração fiscal, e, em havendo infração, cabível a inflição de penalidade, desde que sua imposição se dê nos limites legalmente previstos.

Recurso ao qual se dá provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: J. DIONÍSIO VEÍCULOS LTDA.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

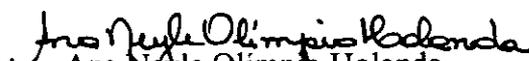
12
2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10820.000808/97-10
Recurso nº : 113.229
Acórdão nº : 202-14.252

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.**

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2002.


Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Ana Neyle Olímpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Adolfo Montelo, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Eaal/cf/ja



Processo nº : 10820.000808/97-10

Recurso nº : 113.229

Acórdão nº : 202-14.252

Recorrente : J. DIONÍSIO VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

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

"A empresa em epígrafe foi autuada em relação à contribuição para o PIS, por falta de recolhimento da contribuição.

Foram dados como infringidos a Lei Complementar nº 7/1970, art. 3º, b, c/c a LC nº 17/1973, art. 1º, parágrafo único, e ainda, para fatos geradores de janeiro de 1989 a junho de 1989, a Lei nº 7.691/1988, arts. 3º e 4º, de julho de 1989 a fevereiro de 1990, a Lei nº 7.799/1989, art. 69, IV, b, de março de 1990 a maio de 1991, a Lei nº 7.799/1989, art. 69, IV, b, alterada pela Lei nº 8.019/1990, art. 5º, de junho de 1991 a dezembro de 1991, a Lei nº 8.218/1991, art. 2º, IV, b, de janeiro de 1992 a dezembro de 1994, a Lei nº 8.383/1991, art. 53, IV, de janeiro de 1995 a outubro de 1995, a Lei nº 8.981/1995, art. 83, III, e após novembro de 1995, as Medidas Provisórias nº 1.212/1995 e 1.249/1995, e suas reedições, arts. 2º, I, 3º, 8º, I, e 9º.

Foram lançados os valores de contribuição de R\$ 34.431,01, de juros de mora de R\$ 15.534,74, e de multa de R\$ 26.573,27, totalizando o crédito tributário de R\$ 77.539,02.

O termo de constatação de fls. 27 e 28 resumiu os motivos da autuação. Segundo a fiscalização, o contribuinte havia impetrado uma ação cautelar contra a União, para compensar créditos com indébitos do PIS. Tal processo judicial originou um processo administrativo (10820.000230/97-93), em que foram refeitos os cálculos de compensação, concluindo-se que 'as receitas financeiras do contribuinte não foram suficientes para cobrir o aumento da alíquota de 0,65% para 0,75% (aplicação do disposto nas LC nº 7/1970 e 17/1973)'.

O contribuinte foi intimado a apresentar demonstrativo das bases de cálculo do PIS-Faturamento, e, em sua resposta, ficou claro que utilizou a base de cálculo do sexto mês anterior. Discordando de tal atitude, a fiscalização lavrou o auto de infração.

A empresa apresentou a impugnação de fls. 68 a 71, acompanhada da procuração de fl. 72. Alegou que a LC nº 7/1970, art. 6º, parágrafo único,



Processo nº : 10820.000808/97-10
Recurso nº : 113.229
Acórdão nº : 202-14.252

determinou que o depósito das contribuições para o PIS fosse feito com base no faturamento do sexto mês anterior.

Em relação à multa, alegou ter faltado a individualização da falta cometida, e que, para aplicação do disposto no CTN, art. 106, II, primeiramente deveria estar o infrator sujeito à infração mais severa.

Foi solicitada a diligência de fl. 94, para apresentação da inicial da ação e da sentença. A empresa apresentou a documentação de fls. 99 a 108." (destaques do original)

A autoridade julgadora singular não acatou as considerações apresentadas pela autuada no sentido de que, com o revigoração da LC nº 7/70, a base de cálculo da Contribuição para o PIS seria o faturamento do sexto mês anterior, afirmando que o parágrafo único do artigo 6º daquela lei complementar refere-se a prazo de recolhimento, no que foi alterada por leis posteriores. Refuta, ainda, as considerações da autuada acerca de não ser devida a aplicação da multa de ofício por falta de individualização da infração ocorrida, dizendo que a falta de recolhimento da contribuição é infração à legislação tributária, segundo prescrevem os diplomas legais que esteiam a autuação, sendo suficiente para a imposição da penalidade.

Irresignada com a decisão singular, a autuada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, para o que impetrou Mandado de Segurança junto à 2ª Vara Federal de Araçatuba/SP para eximir-se do depósito prévio no valor de 30% do crédito tributário remanescente da decisão de primeira instância, cuja liminar foi deferida em 05 de novembro de 1999.

Na peça recursal apresentada, a autuada traz extensas considerações no sentido de afirmar que, conforme determinações do artigo 6º, parágrafo único, da LC nº 7/70, a base de cálculo da Contribuição para o PIS é o faturamento do sexto mês anterior. Aduz, ainda, que a decisão recorrida afirma que a multa aplicada deveu-se à falta de recolhimento da contribuição, não obstante no termo de constatação fiscal estar afirmado que a falta cometida pela autuada foi a de não observar os prazos de vencimento previstos na legislação. Assim, a decisão teria inovado o universo jurídico da exigência para dar à infração uma sede legal não indicada anteriormente. Na conclusão, requer a reforma da decisão *a quo* para declarar improcedente a exigência da autuação nela confirmada.

É o relatório.



Processo nº : 10820.000808/97-10
Recurso nº : 113.229
Acórdão nº : 202-14.252

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso atende aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A primeira controvérsia apresentada se dá acerca do mandamento veiculado pelo parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70, e, para o deslinde da questão, 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 7, 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.

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 tomaram por base legal. Destaque-se que, na espécie, o reconhecimento da inaplicabilidade dos indigitados decretos-leis se deu por meio de decisão judicial transitada em julgado em ação onde a recorrente foi parte.

Esse entendimento é corroborado pela decisão do Supremo Tribunal Federal no RE 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 as suas repercussões afastadas no mundo jurídico. A ementa do julgamento muito bem sintetiza o posicionamento da Corte Suprema em referida *questio*:

J



Processo nº : 10820.000808/97-10
Recurso nº : 113.229
Acórdão nº : 202-14.252

“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 conseqüência 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 conseqüência primária da inconstitucionalidade’- acentua MARCELO REBELO DE SOUZA (‘O valor Jurídico do Acto 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 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)

Como decorrência da aplicação da Lei Complementar nº 7/70, surgiu a controvérsia acerca da norma veiculada pelo seu artigo 6º, parágrafo único, sendo duas as teses apresentadas para o seu entendimento: 1) que a base de cálculo da contribuição para o PIS seria o sexto mês anterior àquele da ocorrência do fato gerado – faturamento do mês; e 2) que o comando contido em tal dispositivo legal refere-se a prazo de recolhimento.

O Superior Tribunal de Justiça tem se manifestado no sentido de que o parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70 determina a incidência da contribuição para o PIS sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato



Processo nº : 10820.000808/97-10
Recurso nº : 113.229
Acórdão nº : 202-14.252

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.”

Em outros julgados sobre a mesma matéria, tenho me curvado à posição do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda 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.

Desse modo, deve ser calculado o valor nominal da contribuição em tela considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês que antecedeu à ocorrência do fato gerador com relação aos períodos remanescentes no auto de infração, devendo ser considerados os recolhimentos correspondentes.

A recorrente também alega ser indevida a multa de ofício aplicada no lançamento, sob a argumentação de que não terá sido individualizada a infração que deu esteio à penalidade.

Consoante o artigo 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento é “o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Na espécie, a autoridade fiscal argumenta que os valores recolhidos pelo sujeito passivo não teriam sido suficientes para absorver o crédito tributário devido no período, e 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, vez que a inadimplência da obrigação tributária principal, na medida em que implica descumprimento da norma tributária definidora dos prazos de vencimento, não tem outra natureza que não a de infração fiscal, e, em havendo infração, cabível a infligência de penalidade, desde que sua imposição se dê nos limites legalmente previstos.

J //



Processo nº : 10820.000808/97-10
Recurso nº : 113.229
Acórdão nº : 202-14.252

Paulo de Barros Carvalho¹, eminente tratadista do Direito Tributário, discorre sobre as características das sanções pecuniárias aplicadas quando da não observância das normas tributárias:

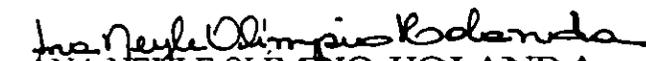
"a) As penalidades pecuniárias são as mais expressivas formas do desígnio punitivo que a ordem jurídica manifesta, diante do comportamento lesivo dos deveres que estipula. Ao lado do indiscutível efeito psicológico que operam, evitando, muitas vezes, que a infração venha a ser consumada, é o modo por excelência de punir o autor da infração cometida. Agravam sensivelmente o débito fiscal e quase sempre são fixadas em níveis percentuais sobre o valor da dívida tributária. (...)".

A multa pelo não pagamento do tributo devido é imposição de caráter punitivo, constituindo-se em sanção pela prática de ato ilícito, pelas infrações a disposições tributárias, e o permissivo legal que esteia a sua aplicação encontra-se no 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. Assim, cabível a imposição de penalidades para os valores que não sejam absorvidos pelos pagamentos efetuados.

Também, não vislumbramos razão à recorrente quando afirma que a autoridade julgadora *a quo* inovou ao afirmar que a aplicação da multa de ofício deveu-se à falta de recolhimento do tributo devido, quando a autoridade fiscal teria afirmado que a falta cometida teria sido a inobservância dos prazos de vencimento previstos na legislação. Pois a inobservância dos prazos de vencimento, na medida em que implique em motivo para o não cumprimento da obrigação tributária de recolher o tributo, na medida determinada em lei, é suficiente para a imposição da penalidade.

Com essas considerações, voto pelo provimento parcial do recurso apresentado.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2002. //


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

¹ Curso de Direito Tributário, 9ª edição, Editora Saraiva: São Paulo, 1997, pp. 336/337.