



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.ª	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 16 / 08 / 2001
C	
	Rubrica

Processo : 10860.001850/92-03
Acórdão : 202-12.958

Sessão : 22 de maio de 2001
Recurso : 101.602
Recorrente : TECELAGEM NOSSA SENHORA DA PENHA S/A
Recorrida : DRF em Taubaté - SP

NORMAS PROCESSUAIS – NULIDADE - Incabível o lançamento para exigência do PIS, incidindo sobre receita operacional e com base em alíquotas previstas nos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, que tiverem sua exação suspensa pela Resolução do Senado Federal n.º 49/95 e não obedecerem os dispositivos das Leis Complementares n.ºs 07/70 e 17/73. Aplicação da IN SRF n.º 31/97. **Processo que se anula *ab initio*.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: TECELAGEM NOSSA SENHORA DA PENHA S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em anular o processo *ab initio*.**

Sala das Sessões, em 22 de maio de 2001

Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente

Adolfo Montelo
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Luiz Roberto Domingo, Alexandre Magno Rodrigues Alves, Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Neyle Olímpio Holanda e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.
Imp/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10860.001850/92-03

Acórdão : 202-12.958

Recurso : 101.602

Recorrente : TECELAGEM NOSSA SENHORA DA PENHA S/A

RELATÓRIO

A empresa qualificada acima foi autuada em virtude da apuração de falta de recolhimento parcial e/ou integral da Contribuição ao PIS, referente aos seguintes fatos geradores:

- julho/1989, maio a julho/1990, parcial e declarado em DCTF;
- outubro a dezembro/1990, integral e declarado em DCTF; e
- janeiro/1991 a abril/1992, integral e não declarado em DCTF.

Conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 31 e demais peças do Auto de Infração de fls. 25/30, o autuante constituiu o crédito tributário no valor de 51.893,51 UFIR, sendo 16.065,68 UFIR de contribuição, 22.489,93 UFIR de juros de mora e 12.537,90 UFIR de multa de ofício de 50% para os períodos de apuração de 07/89, 05, 06, 07, 10, 11 e 12/90, 01/91 a 07/91 e de 100% para os períodos de apuração de 08/91 a 04/92.

A base legal do lançamento foi:

- quanto à contribuição: Lei Complementar nº 07/1970, art. 3º, alínea "b"; Portaria MF nº 142/1982, Título 5, capítulo 1, seção 1, alínea "b", itens I e II; DL nº 2.052/83, art. 1º, I e II; e DL nº 2.323/87, arts. 1º e 16;
- juros de mora: artigo 1º, inciso II, do DL nº 2.052/83, combinado com o artigo 16 do DL nº 2.323/87, com a redação dada pelos artigos 6º do DL nº 2.331/87 e 23 da Lei nº 7.738/89; e artigo 54, § 2º, da Lei nº 8.383/91;
- TRD: arts. 3º, parágrafo único, e 9º, da Lei nº 8.177/91, c/c o art. 30 da Lei 8.218/91; e
- multa proporcional: artigos 86, § 1º, da Lei nº 7.450/85, 2º da Lei nº 7.683/88, e 4º da Lei nº 8.218/91.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10860.001850/92-03
Acórdão : 202-12.958

Devidamente cientificada em 31/07/1992, conforme declaração firmada no próprio corpo do Auto de Infração de fls. 30, a interessada apresentou a Impugnação de fls.01/09, constante do Processo nº 10860.002020, apensado a este processo.

A impugnante, em síntese, alegou que a exigência do PIS é inconstitucional, pois tem a mesma base de cálculo da Contribuição para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, fazendo, ainda, um histórico da Contribuição ao PIS e citando votos prolatados por Ministros do extinto Tribunal Federal de Recursos, e, ao final, conclui pela inconstitucionalidade da referida contribuição, pedindo a improcedência do lançamento.

A decisão monocrática, com os fundamentos expostos, decidiu pela procedência do lançamento e ementou sua decisão nos seguintes termos:

“EMENTA: PIS/ FATURAMENTO – ANOS DE 1989 A 1992

CONSTITUCIONALIDADE

As autoridades e órgãos administrativos são incompetentes para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.

DECISÕES JUDICIAIS

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica, em atos de caráter normativo ou ordinário, cabendo às mesmas, observados os requisitos legais e regulamentares, produzir seus efeitos apenas em relação às partes que integram o processo judicial e com estrita observância do conteúdo dos julgados (Decreto nº 73.529/74, arts. 1º e 2º).

LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Inconformada com a decisão de primeiro grau, a recorrente apresentou, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fls. 40/49, onde repete todos os argumentos aduzidos na impugnação, aduzindo, ainda, que os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, que foram julgados inconstitucionais, vieram aumentar o ônus dos contribuintes, visto que foram incluídas na base de cálculo do PIS, além do faturamento, entre outras, as receitas operacionais.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10860.001850/92-03
Acórdão : 202-12.958

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ADOLFO MONTELO

Como relatado, o presente lançamento é decorrente da falta de recolhimento parcial e/ou integral da Contribuição ao PIS.

Comenta a recorrente, tanto na impugnação como no recurso, sobre a incidência do PIS e do FINSOCIAL sobre a mesma base de cálculo, por isso é inconstitucional a sua cobrança. Limita-se a descrever o Instituto das Contribuições Sociais, o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL, quanto à sua natureza, fins e evolução legislativa; discorre, igualmente, sobre o PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS.

Ao discordar do lançamento, diz: a) na base de cálculo para apuração da Contribuição devida ao PIS não devem ser incluídas as demais receitas operacionais, além do faturamento; e b) os Decretos-Leis n°s 2.445/88 e 2.449/88 foram julgados inconstitucionais.

Em face do que consta no verso das cópias reprográficas de fls. 02/24, em seu Quadro 09 (código 3885 - PIS - Receita Operacional), bem como dos Demonstrativos de Apuração do PIS/Faturamento e/ou Receita Operacional de fls. 25/26, chega-se ao entendimento de que na base de cálculo dos fatos geradores houve inclusão de receitas operacionais e não apenas o faturamento.

No Enquadramento Legal (fls. 31), foi citado como base legal o artigo 3º, b, da Lei Complementar n° 07/70 e os Decretos-Leis n°s 2.052/83 e 2.323/87.

A autoridade lançadora, para encontrar o valor devido a título de PIS, valeu-se das alíquotas previstas nos Decretos-Leis n°s 2.445/88 e 2.449/88 (fls.25), declarados inconstitucionais.

Desta forma, segundo os dispositivos legais invocados, a alíquota aplicada no período autuado deveria ter sido de 0,75%, sendo 0,50% previsto na Lei Complementar n° 07/70, percentual este majorado para 0,75% pela Lei Complementar n° 17/73.

Nos Demonstrativos de Apuração de fls. 25/26 consta a alíquota de 0,35% para o fato gerador de 07/89 e 0,65% para os fatos geradores de 05 a 07/90 e 10/90 a 04/92, o que leva a crer não ter sido tomado o percentual determinado pela base legal invocada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10860.001850/92-03
Acórdão : 202-12.958

Adoto, para decidir, as assertivas contidas no voto da ilustre Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, prolatado no Recurso nº 102.687, que resultou no Acórdão nº 201-72.459, de 03/02/1999, como segue:

"Os dispositivos das leis complementares citadas tratam da alíquota a ser aplicada para o cálculo do PIS, *in verbis*:

Lei Complementar nº 07/70:

"Art. 3º. O Fundo de Participação será constituído por duas parcelas:

.....

a) a segunda, com recursos próprios da empresa, calculados com base no faturamento, como se segue:

- 1) no exercício de 1971, 0,15%;
- 2) no exercício de 1972, 0,25%;
- 3) no exercício de 1973, 0,40%;
- 4) no exercício de 1974 e subseqüentes, 0,50%."

Lei Complementar nº 17/73:

"Art. 1º. A parcela destinada ao Fundo de Participação do Programa de Integração Social, relativa à contribuição com recursos próprios da empresa, de que trata o artigo 3º, letra *b*, da Lei Complementar nº 07/70, é acrescida de um adicional a partir do exercício financeiro de 1975.

Parágrafo único. O adicional de que trata este artigo será calculado com base no faturamento da empresa como segue:

- a) no exercício de 1975 – 0,125%;
- b) no exercício de 1976 e subseqüentes – 0,25%."

A Lei Complementar nº 07, de 07/09/70, instituiu, em seu artigo 1º, a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS. No artigo 3º, *b*, estabeleceu como fato gerador o faturamento, e no artigo 6º, parágrafo único, que a base de cálculo da contribuição, em dado mês, seria o faturamento de seis meses atrás, exemplificando: "A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10860.001850/92-03
Acórdão : 202-12.958

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.

Constata-se dos autos que, a despeito de também indicadas as Leis Complementares nº 07/70, a exigência foi efetivamente constituída com base em alíquota determinada pelos Decretos-Leis nº 2.445 e 2.449, de 1988, hipótese em que este Colegiado tem, sistematicamente, determinado o cancelamento da exigência, por estar sustentada em diplomas legais cujas execuções foram suspensas pela Resolução nº 49, do Senado Federal, publicada no DOU de 10/10/95, em função da inconstitucionalidade reconhecida por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 148.754-2/RJ.

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.

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 afastadas as suas repercussões no mundo jurídico. A ementa do julgamento muito bem sintetiza o posicionamento da Corte Suprema em referida *questio*:

“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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10860.001850/92-03
Acórdão : 202-12.958

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. Á 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 do Decreto-Lei nº 2.445/88 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 esteia-se na assertiva máxima do nosso ordenamento jurídico, o princípio da legalidade, que em direito tributário ganha ênfase com o chamado princípio da legalidade estrita inscrita no artigo 150, I, da Constituição Federal, e 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 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)

Às instâncias julgadoras administrativas, no direito brasileiro, é atribuída a função primordial de exercer o controle da legalidade dos atos da Administração Pública, através da revisão dos mesmos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10860.001850/92-03
Acórdão : 202-12.958

E vez que a ilegalidade incontestada encontra-se entre as determinantes da nulidade dos atos administrativos, cabe às instâncias julgadoras administrativas reconhecer e declarar nulo o ato que se deu em desconformidade com as determinações legais. Posicionamento que se esteia na mais abalizada doutrina, conforme excerto do administrativista Hely Lopes Meirelles¹, quando se refere aos atos nulos, a seguir transcrito:

“(…) é o que nasce afetado de vício insanável por ausência ou defeito substancial em seus elementos constitutivos ou no procedimento formativo. A nulidade pode ser *explícita* ou *virtual*. É *explícita* quando a lei a comina expressamente, indicando os vícios que lhe dão origem; é *virtual* quando a invalidade decorre da infringência de princípios específicos do Direito Público, reconhecidos por interpretação das normas concernentes ao ato. Em qualquer desses casos o ato é ilegítimo ou ilegal e não produz qualquer efeito válido entre as partes, pela evidente razão de que não se pode adquirir direitos contra a lei. A nulidade, todavia, deve ser reconhecida e proclamada pela Administração ou pelo Judiciário (...), mas essa declaração opera *ex tunc*, isto é retroage às suas origens e alcança todos os seus efeitos passados, presentes e futuros em relação às partes, só se admitindo exceção para com os terceiros de boa-fé, sujeitos às suas conseqüências reflexas.” (destaques do original)

Desta maneira, só resta ser declarada a nulidade do auto de infração, em face do vício da ilegalidade, o que contamina os atos dele decorrentes, *ex-vi* do disposto no artigo 248 do Código de Processo Civil, que dispõe: “Anulado o ato, reputam-se de nenhum efeito todos os subsequentes que dele dependam (...)”.

Mediante todo o exposto, e o que dos autos consta, voto no sentido de dar provimento ao recurso para anular o Lançamento de fls. 25/31, abrangendo a multa de ofício e os juros de mora, uma vez que os acessórios acompanham o principal, ressalvado o direito de a Fazenda Nacional proceder a novo lançamento, de conformidade com as determinações legais que pertinem à matéria, enquanto não decorrido o prazo decadencial.

Sala das Sessões, em 22 de maio de 2001

ADOLFO MONTELO

¹ Direito Administrativo Brasileiro, 17ª edição, Malheiros Editores: 1992, p. 156.