



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTERIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 28 / 05 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10875.002896/97-96
Recurso nº : 122.158
Acórdão nº : 203-09.071

Recorrente : CERÂMICA E VELAS DE IGNIÇÃO NGK DO BRASIL S/A
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

PIS. SEMESTRALIDADE. A base de cálculo do PIS, até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária. Jurisprudência consolidada do Egrégio Superior Tribunal de Justiça e, no âmbito administrativo, da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

ALÍQUOTA. A alíquota da Contribuição para o PIS, até a entrada em vigor da MP nº 1.212/95, é de 0,75%, consoante Lei Complementar nº 07/70.


Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
CERÂMICA E VELAS DE IGNIÇÃO NGK DO BRASIL S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira 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 12 de agosto de 2003


Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente


Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Adriene Maria de Miranda (Suplente), Valmar Fonsêca de Menezes, Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Imp/cf



Processo nº : 10875.002896/97-96
Recurso nº : 122.158
Acórdão nº : 203-09.071

Recorrente : CERÂMICA E VELAS DE IGNIÇÃO NGK DO BRASIL S/A

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 5ª Turma de Julgamento da Delegacia de Julgamento em Campinas, SP, referente à constituição de crédito tributário por insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, no período de janeiro de 1993 a setembro de 1995, no valor total de R\$535.707,56.

O procedimento fiscal consta do Relatório da Decisão Recorrida como a seguir reproduzido, que adoto:

"2. No Termo de Verificação (fl. 16), o autuante faz as seguintes considerações:

2.1 - a empresa questionou o PIS em diversos Mandados de Segurança. Nesses questionamentos se posicionou, com proteção judicial, no sentido de depositar judicialmente a parcela controversa (os efeitos dos DLs 2.445 e 2.449/88 - 0,65% s/ receita operacional) e recolher em DARF's a contribuição que julgava correta;

2.2 - com a declaração de inconstitucionalidade dos DL's 2.445 e 2.449/88, a contribuição passou a ser exigível na forma da Lei Complementar 7/70 e modificações posteriores, isto é: alíquota de 0,75% sobre o faturamento, em detrimento de 0,65% sobre a receita operacional (faturamento + receitas financeiras);

2.3 - a empresa, em seus recolhimentos, utilizou indevidamente a alíquota de 0,65% (dos DL's inconstitucionais) sobre o faturamento, base de cálculo da lei básica que remanesceu aplicável, quando a alíquota correta é 0,75%. Tal procedimento gerou insuficiências exigíveis da contribuição;

2.4 - correspondente aos períodos de apuração de 01/92 a 12/92, verifica-se que o crédito tributário foi formalizado através de Auto de Infração (processo nº 10875.002922/93-11) e sua exigência suspensa em respeito às ações então em curso. Pacificada a questão do PIS, o lançamento, após a correção dos montantes das bases de cálculo para o faturamento e alíquota de 0,75%, extraindo-se os efeitos dos DL's inconstitucionais, torna-se exigível, passível de cobrança e execução fiscal;

2.5 - com relação aos períodos de apuração posteriores, as insuficiências exigíveis de recolhimento, não declaradas, também se fazem presentes. Partindo da base de cálculo, faturamento informado na Declaração de Rendimentos do IRPJ, daí apurando-se a contribuição devida em cada período-base e nela imputando-se os valores recolhidos, constata-se as citadas insuficiências de recolhimento.

eu



Processo nº : 10875.002896/97-96
Recurso nº : 122.158
Acórdão nº : 203-09.071

3. Inconformada com o procedimento fiscal, a interessada interpôs impugnação tempestiva em 12/01/1998 (fls. 38/42), onde alega, em síntese e fundamentalmente, que:

3.1 - o auto de infração é nulo por contrariar decisão judicial já transitada em julgado, cuja sentença assegurou-lhe o direito de recolher a contribuição ao PIS tomando-se como base de cálculo o faturamento mensal, a teor da Lei Complementar 07/70;

3.2 - não prevalece o entendimento da fiscalização no sentido de que, afastada a aplicação dos DL's 2.445/88 e 2.449/88 - declarados inconstitucionais pelo Poder Judiciário, a contribuição voltaria a ser exigida integralmente na forma da LC 07/70. Isto porque o pedido formulado no writ foi expresso no sentido de assegurar o direito da impugnante de adotar como base de cálculo da contribuição o faturamento, nada dispondo a respeito da alíquota ou dos demais aspectos da obrigação, que foram obedecidos segundo a legislação vigente à época, até porque os indigitados decretos-leis só tiveram sua eficácia suspensa em 10/10/1995, data da publicação da Resolução nº. 49, do Senado Federal. Portanto, até aquela data, a impugnante estava obrigada a recolher o PIS, em todos os seus aspectos (fato gerador, alíquota, prazo de recolhimento, etc...) na forma dos DL's 2.445/88 e 2.449/88, salvo no tocante à base de cálculo, que, por força da decisão judicial transitada em julgado, mandado de segurança - proc. nº. 90.0040777-0 - 14ª VJF/SP, foi fixada como sendo o faturamento da empresa;

3.3 - o auto de infração contraria orientação da própria Receita Federal, exarada no Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 156, de 07/05/1996, onde fixou-se o entendimento de que, na hipótese de recolhimento do PIS com base nos DL's julgados inconstitucionais - sendo o montante recolhido menor que o devido, se utilizado os critérios da LC 07/70, ainda que aplicada a alíquota de 0,65% e excluindo-se da base de cálculo as receitas financeiras - não deve ser cobrada qualquer diferença, visto que o pagamento ocorreu na forma da legislação então vigente;

3.4- ao final, requer a improcedência do auto de infração."

Julgando a impugnação, a 5ª Turma da DRJ em Campinas – SP considerou o lançamento procedente, conforme consta da ementa abaixo transcrita:

"Ementa: PRINCÍPIO DA SEGURANÇA NA RELAÇÃO JURÍDICA. PROVIMENTO JURISDICIONAL. Em homenagem ao princípio da segurança jurídica, todos devem se submeter à lei e à jurisdição. O contribuinte não pode, ao executar o provimento jurisdicional alcançado, transbordar seus limites. A sentença ou decisão interlocutória pesa sobre o contribuinte como norma jurídica individual e concreta, de observância obrigatória.

LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70. BASE DE CÁLCULO. Com a Resolução nº 49, de 09/10/1995, do Senado Federal, no período abrangido pelos Decretos-Leis

C



Processo n° : 10875.002896/97-96
Recurso n° : 122.158
Acórdão n° : 203-09.071

2.445, de 1988, e 2.449, de 1988, o PIS deve ser recolhido segundo a LC n° 07, de 1970, e demais alterações da legislação superveniente.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

A retirada do mundo jurídico de atos inquinados de ilegalidade e de inconstitucionalidade restabelece a aplicação da norma indevidamente alterada. Destarte, mantém-se a exigência do PIS relativa à diferença entre as alíquotas de 0,65% e 0,75%."

Intimada a conhecer da decisão em 02/07/2002, a empresa, inconformada com seus termos, apresentou, em 31/07/2002, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, colacionando as seguintes razões de dissentir:

1. foi impetrado mandado de segurança para assegurar o direito de a recorrente recolher o PIS tomando como base de cálculo o faturamento mensal na forma prevista na Lei Complementar n° 07/70, não questionando a alíquota estabelecida pelos Decretos-Leis então em vigor n°s 2.445 e 2.449, ambos de 1988;
2. a sentença concessiva da segurança transitou em julgado, sendo incabível a exigência do diferencial de alíquota por ofensa à coisa julgada;
3. reporta-se ao Código Tributário Nacional - CTN para afirmar a vinculação da atividade administrativa de lançamento à legislação em vigor à época do surgimento da obrigação tributária, nos termos dos artigos 105, 144 e 116, I. Alega que o artigo 146 não permite a aplicação da alíquota de 0,75% prevista na LC n° 07/70, em razão da suspensão dos efeitos da legislação vigente pelo Supremo Tribunal Federal - STF, por caracterizar modificação dos critérios jurídicos adotados pela Administração em relação aos fatos geradores já ocorridos. Cita doutrina e jurisprudência e parecer COSIT n° 156/96;
4. superados os argumentos anteriores, ainda assim a exação estará extinta pelo pagamento, tendo em vista a semestralidade da base de cálculo, como estabelecido no parágrafo único do art. 6° da LC n° 07/70. Informa ser este o entendimento exarado pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF; e
5. a adoção da base de cálculo prevista na LC n° 07/70 encontra-se assegurada pela coisa julgada. Considera que não se pode cogitar da adoção de base de cálculo distinta da adotada pela recorrente, sob pena de desobediência à coisa julgada, sendo que os valores recolhidos superam, em muito, aqueles apurados com utilização da alíquota de 0,75%.

Requer, ao final, seja reconhecido e provido o recurso e cancelado o auto de infração.

A recorrente efetuou arrolamento de bens para garantia de instância, conforme consta à fl. 175.

É o relatório.



Processo nº : 10875.002896/97-96
Recurso nº : 122.158
Acórdão nº : 203-09.071

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido por esta Câmara.

A recorrente apresenta sua defesa baseada em quatro argumentos:

1. a impetração de Mandado de Segurança, relativo exclusivamente à base de cálculo, cuja sentença transitada em julgado lhe foi favorável no sentido de ser utilizado o faturamento da empresa como base de cálculo;
2. em razão da coisa julgada, é incabível a exigência da diferença de alíquota;
3. impossibilidade de aplicação da alíquota de 0,75% prevista na LC nº 07/70, por estarem os citados decretos-leis em vigor; e
4. a par de tudo isso, deve ser observada a semestralidade da base de cálculo, se aplicada a LC nº 07/70.

Trata-se, basicamente, da compreensão do teor e alcance da sentença proferida para prover sua execução.

Inicialmente, verifica-se que, se a ação judicial restringiu-se a defender a utilização do faturamento como base de cálculo e não do afastamento integral dos referidos decretos-leis, a lide em torno da alíquota aplicável não está protegida pelo manto da coisa julgada.

Porém, reproduz-se abaixo o teor da postulação e da sentença proferida na ação impetrada para identificar seu real alcance.

Teor da postulação do Mandado de Segurança nº 90.0040777-0:

"... se digne conceder-lhe MEDIDA LIMINAR, para que possa proceder ao recolhimento da contribuição devida para o P.I.S. relativa ao mês de agosto de 1990, tomando como base de cálculo os faturamentos mensais respectivos tal como previsto na Lei Complementar nº 7/70 que se mantém em vigor, a salvo de qualquer procedimento fiscal relacionado com os fatos objeto da presente impetração, assegurando-se à autoridade impetrada o mais amplo poder de fiscalização quanto à exatidão desse procedimento."

O pedido foi aditado e deferido pelo Juiz (fl. 95), estendendo os efeitos da liminar para as prestações vincendas até final decisão.

No dispositivo da sentença proferida pelo Juiz Federal da 14ª Vara Federal de São Paulo assim consta:

"ISTO POSTO, julgo procedente o pedido para o fim especial de, acolhendo os termos da postulação, reconhecer ao Impetrante o direito de efetuar o pagamento da contribuição ao PIS, relativa ao período em apreciação, nos



Processo nº : 10875.002896/97-96
Recurso nº : 122.158
Acórdão nº : 203-09.071

termos da legislação vigente anteriormente ao advento dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, pelo reconhecimento, incidenter tantum, da ilegalidade desses diplomas face à Lei Complementar nº 7/70, sob um aspecto, e de inconstitucionalidade, sob o outro ângulo enfocado, por desatenção ao designo constitucional de contribuição apenas sobre o lucro e, por último, por falta de aprovação desses diplomas legais pelo Congresso Nacional, a tempo e modo previstos na Carta Constitucional vigente, fenômeno pelo qual perderam eles sua eficácia jurídica.” (destaque inserido)

Negado provimento à remessa oficial pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região.

No julgamento do RE nº 136.215-4, em Sessão plenária de 18/02/1996, o STF manifestou-se no sentido de que uma lei inconstitucional não possui valor jurídico desde o seu nascedouro. Ressalte-se a seguinte passagem:

“Impõe-se ressaltar 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 cabalmente os exactos efeitos jurídicos que, em termos normais, lhe respoderiam.’

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.’

Também o Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, assim determinou no parágrafo único do artigo 4º:

“Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.”

Se em relação à base de cálculo deve a Fazenda Nacional observar a sentença transitada em julgado, proferida em ação promovida pela recorrente visando a aplicação da base de cálculo como estabelecido na LC nº 07/70, em relação à alíquota deve ser aplicado o disposto no Decreto supra-referido, afastando-se as alíquotas estabelecidas nos famigerados decretos-leis, restabelecendo aquela prevista na LC nº 07/70, com a alteração da LC nº 17/73.

Dessarte, assiste razão à recorrente quanto à utilização do faturamento como base de cálculo, porém, inaplicável seu raciocínio de que também a alíquota estaria acobertada pela coisa julgada ou de que estavam os referidos decretos-leis em vigor.



Processo nº : 10875.002896/97-96
Recurso nº : 122.158
Acórdão nº : 203-09.071

Afastados que foram, seja por norma individual e concreta produzida pela sentença, seja pela declaração de inconstitucionalidade dos referidos decretos-leis proferida pelo Supremo Tribunal Federal, a edição da Resolução nº 49 do Senado Federal, e também, pelo expresse comando do parágrafo único do artigo 4º do Decreto nº 2.346/97, restabelece o vigor das referidas Leis Complementares. Aliás, esse foi o entendimento expressamente posto na sentença proferida em 16/09/1991.

É juridicamente inaplicável a solução híbrida encontrada pela recorrente de utilizar a alíquota dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, afastados do ordenamento jurídico por força da Resolução nº 49, de 10/10/1995, do Senado Federal, aplicando-a sobre a base de cálculo apurada nos termos da Lei Complementar nº 07/70.

Uma vez afastada a vigência e eficácia dos mencionados decretos-leis por inconstitucionalidade, cujos efeitos obriga a todos e desde a sua publicação, não há como valer-se de qualquer de seus comandos para apurar a obrigação tributária surgida com a ocorrência do fato gerador.

Assim, o lançamento efetuado pela autoridade administrativa, no exercício de atividade privativa estabelecida no artigo 142 do CTN e no artigo 45 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, tem sua sustentação fincada na norma que remanesceu em vigor, qual seja, a Lei Complementar nº 07/70. Vale dizer, devem prevalecer todos os comandos emanados dessa norma: fato gerador, alíquota, base de cálculo e contribuintes.

A recorrente empreendeu a ação judicial em outubro de 1990. Ao fundamentar o pedido baseou-se na inaplicabilidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, por contrariar a ordem constitucional instalada em 1988 e reconhecendo expressamente estar a LC nº 07/70 em vigor.

O relatório do Tribunal Regional Federal da 3ª Região informa tratar-se de (fl.112):

“Remessa oficial em Mandado de Segurança impetrado contra ato do Delegado da Receita Federal, com o propósito de efetuar o recolhimento das contribuições do PIS como estabelecido na Lei Complementar nº 7/70, sem a observância das normas contidas no Decreto-lei 2445, de 29.6.88, alterado pelo Decreto-lei nº 2449, de 21.07.1988, acoimadas de inconstitucionais.”

O relator nega provimento à Remessa Oficial para manter a r. sentença recorrida, no que foi seguido, à unanimidade, pelos demais Membros da Terceira Turma (fls. 111 e 114), Acórdão de 26/08/1992.

Por fim, não há falar que a suspensão dos efeitos da legislação vigente pelo Supremo Tribunal Federal - STF caracteriza modificação dos critérios jurídicos adotados pela Administração em relação aos fatos geradores já ocorridos nos termos do artigo 146 do CTN. Pela produção jurisprudencial e doutrinária é consabido que a declaração de inconstitucionalidade de norma regularmente editada produz efeitos *ex tunc*. Por conseguinte, é incabível sustentar tratar-se de “mudança de critérios jurídicos”.

Portanto, entendo não assistir razão à recorrente quando alega serem os referidos decretos-leis as normas em vigor à época a que se refere o crédito tributário ora resistido, defendendo a utilização da alíquota neles preconizada de 0,65%.

Handwritten signature



Processo nº : 10875.002896/97-96
Recurso nº : 122.158
Acórdão nº : 203-09.071

Como corolário, há que se reconhecer razão à recorrente ao defender a semestralidade da base de cálculo da Contribuição para o PIS.

Após o elucidativo voto da Exma. Sra. Ministra Eliana Calmon, ilustre relatora do RE nº 144.708 - RS (1997/0058140-3), de 29/05/2001, não mais pairou dúvida, nas esferas judicial e administrativa, acerca da semestralidade da base de cálculo da contribuição para o PIS, bem como de não ocorrência de sua correção monetária, até a edição da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/1995, inclusive com posicionamento definitivo, na esfera administrativa, da Câmara Superior de Recursos Fiscais acerca da matéria. Vale aqui transcrever excertos do voto proferido:

“Sabe-se que, em relação ao PIS, é a Lei Complementar que, instituindo a exação, estabeleceu fato gerador, base de cálculo e contribuintes.

[...]

Doutrinariamente, diz-se que a base de cálculo é a expressão econômica do fato gerador. É, em termos práticos, o montante, ou a base numérica que leva ao cálculo do quantum devido, medido este montante pela alíquota estabelecida.

Assim, cada exação tem o seu fato gerador e a sua base de cálculo próprios.

Em relação ao PIS, a Lei Complementar nº 07/70 estabeleceu duas modalidades de cálculo, ou forma de chegar-se ao montante a recolher:

[...]

Assim, em julho, o primeiro mês em que se pagou o PIS no ano de 1971, a base de cálculo foi o faturamento do mês de janeiro, no mês de agosto a referência foi o mês de fevereiro e assim sucessivamente (parágrafo único do art. 6º).

Esta segunda forma de cálculo do PIS ficou conhecido como PIS SEMESTRAL, embora fosse mensal o seu pagamento.

[...]

[...] o Manual de Normas e Instruções do Fundo de Participação PIS/PASEP, editado pela Portaria nº 142 do Ministro da Fazenda, em data de 15/07/1982 assim deixou explicitado no item 13:

A efetivação dos depósitos correspondentes à contribuição referida na alínea “b”, do item I, deste Capítulo é processada mensalmente, com base na receita bruta do 6º (sexto) mês anterior (Lei Complementar nº 07, art. 6º e § único, e Resolução do CMN nº 174, art. 7º e § 1º).

ℓ



Processo nº : 10875.002896/97-96
Recurso nº : 122.158
Acórdão nº : 203-09.071

A referência deixa evidente que o artigo 6º, parágrafo único não se refere a prazo de pagamento, porque o pagamento do PIS, na modalidade da alínea "b" do artigo 3º da LC 07/70, é mensal, ou seja, esta é a modalidade de recolhimento.

[...]

Conseqüentemente, da data de sua criação até o advento da MP nº 1.212/95, a base de cálculo do PIS FATURAMENTO manteve a característica de semestralidade."

E sobre a correção monetária elucida o referido voto:

"[...]

"O normal seria a coincidência da base de cálculo com o fato gerador, de modo a ter-se como tal o faturamento do mês, para pagamento no mês seguinte, até o quinto dia.

Contudo, a opção legislativa foi outra. E se o Fisco, de moto próprio, sem lei autorizadora, corrige a base de cálculo, não se tem dúvida de que está, por via oblíqua, alterando a base de cálculo, o que só a lei pode fazer."

Dessarte, acolho a alegação da defesa relativamente à semestralidade da base de cálculo da exação.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito de a recorrente apurar a contribuição para o PIS nos moldes da Lei Complementar nº 07/70, ou seja, considerada a semestralidade da base de cálculo, sem sua correção, devendo ser aplicada a alíquota de 0,75% estabelecida na mesma norma. Restando crédito tributário a ser exigido, deverá o mesmo ser acrescido dos consectários legais.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2003


MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA