



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 08 / 08 / 2003
Rubrica

77

2º CC-MF
Fl.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Segunda Câmara
RECURSO ESPECIAL
Nº RP/202.118-141

Processo nº : 10940.000887/00-43
Recurso nº : 118.141
Acórdão n : 202.14.058

Recorrente : METALÚRGICA SANTA CECÍLIA LTDA.
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

PIS – PRAZO DECADENCIAL - Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, havendo pagamentos, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do CTN, de modo que o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Não havendo pagamentos, configura-se a situação em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN, com a decadência do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento. (Precedentes do STJ – REsp. nº 58.918-5/RJ, REsp. nº 199560/SP). **Recurso provido nesta parte.**

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. 2) A retirada dos referidos decretos-leis do mundo jurídico produziu efeitos *ex tunc*, e funcionou como se nunca houvessem existido, retornando-se, assim, a aplicabilidade da sistemática anterior, passando a ser aplicadas as 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 LC nº 7/70 determina a incidência da contribuição sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês. 2) 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).

Recurso ao qual se dá provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **METALÚRGICA SANTA CECÍLIA LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **D) por maioria de votos, em dar provimento ao recurso quanto à decadência.** Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Antônio Carlos Bueno Ribeiro e Adolfo



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10940.000887/00-43
Recurso nº : 118.141
Acórdão n : 202.14.058

Montelo; e II) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, quanto à semestralidade do PIS.

Sala das Sessões, em 20 de agosto de 2002.


Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Ana Neyle Olímpio Holanda
Relatora

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

Eaal/mdc



Processo nº : 10940.000887/00-43
Recurso nº : 118.141
Acórdão n : 202.14.058

Recorrente : METALÚRGICA SANTA CECÍLIA LTDA.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Auto de Infração de fls. 173/185, relativo à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, lavrado em 08/11/2000, contra a empresa supra identificada, que formalizou um crédito tributário no valor total de R\$89.732,84 (oitenta e nove mil, setecentos e trinta e dois reais e oitenta e quatro centavos), com fulcro no artigo 3º, *b*, da Lei Complementar nº 7/70, *c/c* artigo 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17/73; Título 5, Capítulo 1, Seção 1, *b*, itens I e II, do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF nº 142/82; artigos 2º, I; 3º, 8º, I; e 9º, da Medida Provisória nº 1.212/95 e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.715/98.

Conforme Termo de Verificação Fiscal, a empresa impetrou ação judicial (Proc. nº 97.0012784-2), pleiteando que os recolhimentos devidos a título de contribuição para o PIS, referentes ao período de 01/89 a 02/96, fossem calculados na forma e pelas alíquotas estabelecidas na Lei Complementar nº 7/70, o que foi reconhecido em sentença do Juiz Federal da 2ª Vara da Seção Judiciária de Curitiba/PR, que declarou serem indevidos os recolhimentos da contribuição efetuados na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, devendo ser aplicada a LC nº 7/70 e alterações, autorizando a compensação dos recolhimentos indevidos com valores vincendos da contribuição, nos termos do artigo 66 da Lei nº 8.383/91. Os cálculos foram efetuados, restando saldos a pagar nos meses de 11/94 a 02/96. Foram apurados, ainda, valores a pagar nos períodos de 08/98 a 05/99 e 08/99, que foram objeto de declaração em DCTF, sendo relacionados, também, valores não pagos e não declarados em DCTF, para os meses de 08/99 a 03/00 e 07/00 a 09/00.

Ciente da autuação, a interessada apresentou, tempestivamente, em 01/12/2000, a Impugnação de fls. 191/193, acompanhada dos anexos de fls. 194/204, cujos argumentos de defesa foram muito bem sintetizados no relatório da decisão recorrida, que, nesta parte, aqui transcrevemos:

“5. Alega que a autuação considera, apesar da sentença e acórdão autorizando a compensação, que não possui valores a compensar, desconsiderando sua planilha, fls. 24 a 27, que evidencia um montante de PIS a compensar até 05/1999; que isso é consequência de a Fazenda Nacional não admitir que a base de cálculo do PIS, de acordo com o art. 6º, parágrafo único, da LC nº 7, de 1970, seja o faturamento do sexto mês anterior ao fato gerador; assevera que, de 07/1988 até 09/1995, o legislador federal em nenhum momento alterou essa base de cálculo.



Processo nº : 10940.000887/00-43
Recurso nº : 118.141
Acórdão n : 202.14.058

6. *Argumenta que a Lei nº 7.691, de 15 de dezembro de 1988, não estabeleceu a indexação da base de cálculo do PIS e que todas as normas de indexação referem-se à conversão do valor devido do PIS/PASEP, quando da criação da BTN e, posteriormente, da UFIR, a partir da ocorrência do fato gerador até a data legalmente prevista para o recolhimento da contribuição.*

7. *Alega que não houve indexação da base de cálculo do PIS, pela Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989 e tampouco pela Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.*

8. *Afirma que a jurisprudência administrativa e judicial acolheu o entendimento de que a base de cálculo do PIS é o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador.*

A autoridade julgadora de primeira instância deu o lançamento por parcialmente improcedente, retirando da exação os valores correspondentes aos períodos de apuração de novembro/1995 a fevereiro/1996, face às normas da IN SRF nº 6, de 19/01/95, que determina o cancelamento da exigência da Contribuição para o PIS com fulcro na Medida Provisória nº 1.212/95, bem como a multa de ofício e os juros de mora correspondentes. Ressalta, ainda, que a impugnação limita-se a alegar a existência de valores de Contribuição para o PIS a compensar até maio/1999, com base nas Planilhas de fls. 24 a 27, sendo que, conforme as disposições dos artigos 17 e 21, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, deve prosseguir a cobrança dos valores referentes aos períodos de apuração de agosto/1999 a março/2000 e julho a setembro/2000.

No mérito, a autoridade julgadora *a quo* não acatou as argumentações de que o artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70, refere-se à base de cálculo da Contribuição para o PIS, entendendo que tal norma regula o prazo de recolhimento, no que foi alterada por legislação posterior, tecendo extensas considerações para embasar seu entendimento, trazendo excertos de julgados judiciais e administrativos, e referindo-se ao Parecer PGFN/CAT/Nº 437/98.

Irresignado, o sujeito passivo apresentou, tempestivamente, recurso voluntário contra o ato supra referido, alegando, em apertada síntese, que:

1. o parágrafo único, do artigo 6º, da Lei Complementar nº 7/70, em vigor após a retirada dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 do mundo jurídico, determina a base de cálculo da Contribuição para o PIS como o faturamento do sexto mês anterior, sendo que o fato gerador, que não se confundia com o conceito de base de cálculo, referia-se ao faturamento do próprio mês, reportando-se ao Parecer Normativo CST nº 44/80;
2. a sistemática de recolhimento da contribuição foi regulamentada pelo Banco Central do Brasil e o Conselho Monetário Nacional através da Norma de Serviço CEF-PIS 2, e da Resolução nº 174, do Banco Central, que deixaria clara a diferença entre a base de cálculo e o prazo de recolhimento, que seria até o dia dez de cada mês;

J H



Processo nº : 10940.000887/00-43
Recurso nº : 118.141
Acórdão n : 202.14.058

3. empreende um esboço histórico em torno da legislação da Contribuição para o PIS, para concluir que, no período de julho de 1988 a setembro de 1995, em nenhum momento, foi alterada a base de cálculo prevista no parágrafo único do artigo 6º da LC nº 7/70, que era o faturamento do sexto mês anterior ao fato gerador;
4. a Lei nº 7.691/88 não alterou a base de cálculo determinada pela LC nº 7/70, e jamais estabeleceu a indexação da base de cálculo da contribuição, e que todas as normas de indexação referem-se à conversão do valor devido, a partir da ocorrência do fato gerador até a data prevista para o recolhimento;
5. o Parecer PGFN/CAT/Nº 437/98, revogando o entendimento contido no Parecer CST nº 44/80 e no Parecer PGFN nº 1.185/95, inovou ao inadmitir a adoção do faturamento do sexto mês anterior como base de cálculo da Contribuição para o PIS, implicando em alteração do critério jurídico de aplicação da norma da LC nº 7/70, sendo que a Fazenda Nacional pretende aplicá-lo retroativamente, o que afronta princípios e direitos fundamentais da estrutura do Estado de Direito; e
6. colaciona jurisprudência administrativa e judicial, para corroborar suas afirmações no sentido de que a base de cálculo da contribuição determinada pela LC nº 7/70 era o faturamento do sexto mês anterior, não se confundindo com o fato gerador da obrigação, pugnano pela reforma da decisão *a quo* e o arquivamento do auto de infração, em face da sua improcedência.

Às fls. 254, relação de bens em garantia para admissibilidade do recurso voluntário, admitidos como suficientes pela DRF em Ponta Grossa-PR.

É o relatório.

J *H*



Processo nº : 10940.000887/00-43
Recurso nº : 118.141
Acórdão n : 202.14.058

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A questão central do dissídio posto nos autos refere-se a recolhimentos efetuados pelo sujeito passivo a título de Contribuição para o PIS, considerando a tributação determinada pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, e os valores contidos na exação, tendo por conta a incidência das Leis Complementares nºs 7/70 e 17/73.

Entretanto, preliminarmente, impende que seja averiguado se ocorreu a decadência do direito de lançar os valores exacionados, por ser questão ensejadora de extinção do crédito tributário, e, em vista do princípio da moralidade administrativa, seu reconhecimento deve ser feito de ofício, independentemente do pedido do interessado.

Todo direito tem prazo definido para o seu exercício, o tempo atua atingindo-o e exigindo a ação de seu titular. Nesse passo, o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para que se determine o termo inicial do prazo deliberado pela norma supracitada, invocamos o mandamento do artigo 142, do CTN, que determina que a constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, após ocorrido o fato gerador e instalada a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública poderá agir para constituir o crédito tributário pelo lançamento com a ocorrência do fato gerador.

É pacificado tratar-se a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS de tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação. *Ex vi* do artigo 150 do CTN, o lançamento por homologação “*ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, e opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*”.

No direito tributário brasileiro tem-se verificado que dificilmente sobredita homologação se dá de forma expressa, sendo mais comum que o procedimento do contribuinte seja o único que se verifica. Em tal caso, sobressai-se a figura da “*homologação tácita*”, que está determinada no artigo 150, § 4º, do CTN, quando, decorrido o lapso decadencial de 05 (cinco) anos, tem-se por homologado não o lançamento, mas o pagamento que houvera sido elaborado pelo sujeito passivo.

J //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10940.000887/00-43
Recurso nº : 118.141
Acórdão n : 202.14.058

A antecipação do pagamento é situação determinante para que a decadência seja analisada à luz das deliberações do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Deixando o pagamento de ocorrer, não há que se falar em homologação deste, caso em que o Superior Tribunal de Justiça tem reiteradamente se manifestado no sentido de que as deliberações do artigo 173, I, do CTN, antes citado, devem ser interpretadas em conjunto com o artigo 150, § 4º, do mesmo diploma legal.

Entende aquela Corte que, em tais casos, o termo inicial da decadência prevista no artigo 173, I, do CTN, não é a data em que ocorreu o fato gerador, mas sim, que a decadência relativa ao direito de constituir o crédito tributário somente ocorre após cinco anos, contados do exercício seguinte àquele em que se extinguiria o direito de a Fazenda Pública rever e homologar o pagamento, vale dizer, o exercício seguinte àquele em que a homologação poderia efetivar-se, ou seja, o exercício seguinte ao término dos cinco anos contados a partir do fato gerador.

O posicionamento do Superior Tribunal de Justiça evidencia-se no julgamento do Recurso Especial nº 58.918-5/RJ, que teve como Relator o Ministro Humberto Gomes de Barros, como também no julgamento do Recurso Especial nº 199560/SP, DJU 26/04/99, tendo como Relator o Ministro Ari Pargendler, cujas ementas a seguir transcrevemos:

Recurso Especial nº 58.918-5/RJ, (95/0001216-2)

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. PRAZO (CTN, ART. 173).

I – O art. 173, I, do CTN deve ser interpretado em conjunto com seu art. 150, § 4º.

II – O termo inicial da decadência prevista no art. 173, I, do CTN, não é a data em que ocorreu o fato gerador.

III – A decadência relativa ao direito de constituir crédito tributário somente ocorreu depois de cinco anos, contados do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento (CTN, art. 150, § 4º).

IV – Se o fato gerador ocorreu em outubro de 1974, a decadência opera-se em 1º de janeiro de 1985.” (grifamos)

Recurso Especial nº 199560/SP, (98/0098482-8)

“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de modo que o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador (a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo). Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, situação em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.”

J *fl*



Processo nº : 10940.000887/00-43
Recurso nº : 118.141
Acórdão n : 202.14.058

A Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda acata esta posição do Superior Tribunal de Justiça, e, no tocante ao prazo decadencial previsto no inciso I, do artigo 45, da Lei nº 8.212, de 1991, no julgamento do Acórdão CSRF/02-01.0004, pronunciou-se no sentido de que aquele dispositivo legal refere-se ao direito de a seguridade social apurar e constituir seus créditos, sendo que o título VI da mesma norma dispõe sobre as fontes de financiamento da seguridade social e enumera as contribuições a que estão obrigados a União, o segurado e as empresas. Dentre as contribuições a cargo da empresa estão enumeradas a Contribuição para o FINSOCIAL (Decreto-Lei nº 1.940/82) e a Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL - (Lei nº 8.034/90), não havendo qualquer referência à Contribuição para o PIS. Assim, não incluída a Contribuição para o PIS naquelas enumeradas pela Lei nº 8.212/91, pode-se inferir que o legislador pretendeu dar tratamento distinto a esta contribuição, sendo que o artigo 45 daquela lei apenas alcança a constituição de créditos provenientes das contribuições elencadas no seu artigo 23, não havendo como estender sua aplicação à Contribuição para o PIS, vez que a decadência, por se tratar de prazo extintivo da constituição do crédito tributário, necessita de expressa previsão legal, não podendo ser presumida. A síntese do posicionamento daquela corte administrativa encontra-se na ementa a seguir transcrita:

“PIS – DECADÊNCIA – A decadência relativa ao direito de constituir crédito tributário, nos casos em que houve a antecipação do pagamento, ocorre após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. O prazo decadencial de dez anos a que se refere o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 apenas alcança a constituição dos créditos provenientes das contribuições elencadas no artigo 23 dessa lei, não havendo como estender sua aplicação à contribuição ao PIS. A decadência, por se tratar de prazo extintivo, necessita de expressa previsão legal, não podendo ser presumida.”

Na espécie, foram efetuados pagamentos no período de março de 1989 a fevereiro de 1996 – listagem de pagamentos efetuados às fls. 82/86.

Os períodos objeto da autuação abrangem de novembro de 1994 a agosto de 1995, de novembro de 1995 a fevereiro de 1996, de agosto de 1998 a maio de 1999, de outubro de 1999 a setembro de 2000, têm-se duas situações a serem consideradas: para o lapso temporal em que não foram efetuados pagamentos, devem ser aplicados os mandamentos do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, de forma que o prazo decadencial será de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ser lançado, e para os meses em que ocorreram pagamentos, considerar-se-á a incidência do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de modo que o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Na esteira das decisões do STJ e da CSRF/MF, *in casu*, para os meses de novembro de 1994 a agosto de 1995, como houve pagamentos, o prazo decadencial iniciou-se em novembro de 1999 e encerrou-se em agosto de 2000; para os meses de novembro de 1995 a fevereiro de 1996, como houve pagamentos, o prazo decadencial iniciou-se em novembro de 2000 e encerrou-se em fevereiro de 2001; para os meses de agosto a dezembro de 1998, em que não houve pagamentos, o prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 1999 e encerrar-se-á



Processo nº : 10940.000887/00-43
Recurso nº : 118.141
Acórdão n : 202.14.058

em 31 de dezembro de 2003; para os meses de janeiro a maio e de outubro a dezembro de 1999, por não ter havido pagamentos, o prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2000 e encerrar-se-á em 31 de dezembro de 2004; para os meses de janeiro a setembro de 2000, onde também não houve pagamentos, o prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2001 e encerrar-se-á em 31 de dezembro de 2005.

Como o sujeito passivo tornou conhecimento do auto de infração em 08 de novembro de 2000, foram atingidos pelo prazo decadencial os períodos até agosto de 1995, o que implica na sua extinção, de acordo com o artigo 156, V, do Código Tributário Nacional, devendo ser os mesmos excluídos da exação. Para os demais períodos, o prazo decadencial supera a data da exação, sendo lícita a sua cobrança, em que pese tenham sido retirados da exação, pela autoridade julgadora *a quo*, os valores correspondentes aos períodos de apuração de novembro/1995 a fevereiro/1996, face às normas da IN SRF nº 06, de 19/01/95, que determina o cancelamento da exigência da Contribuição para o PIS com fulcro na Medida Provisória nº 1.212/95, bem como a multa de ofício e os juros de mora correspondentes.

Ultrapassada a preliminar, passamos a enfrentar a questão de mérito.

No mérito, a controvérsia 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



Processo nº : 10940.000887/00-43
Recurso nº : 118.141
Acórdão n : 202.14.058

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 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 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 consequência 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 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



Processo nº : 10940.000887/00-43
Recurso nº : 118.141
Acórdão n : 202.14.058

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 gerador – faturamento do mês; 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 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, 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.

Com essas considerações, voto pelo provimento do recurso quanto à preliminar de decadência e pelo parcial provimento do recurso quanto à parte remanescente.

Sala de Sessões, em 20 de agosto de 2002.


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA