



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13501.000135/96-64
Acórdão : 203-07.149

Sessão : 20 de março de 2001
Recurso : 107.690
Recorrente : SÉRGIO PEDREIRA MEDEIROS
Recorrida : DRJ em Salvador - BA


NORMAS PROCESSUAIS – CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS – Não é oponível na esfera administrativa de julgamento a arguição de inconstitucionalidade de norma legal. **PIS-FATURAMENTO - VIGÊNCIA DAS LEIS COMPLEMENTARES n.ºs 07/70 e 17/73** – A declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.ºs 05/88 e 2.449/88, retirados do ordenamento jurídico nacional pela Resolução do Senado n.º 49/95, produziu efeitos *ex tunc*, significando dizer que, juridicamente, no presente caso, é como se nunca tivessem existido, em nada alterando a vigência dos dispositivos das leis complementares que pretenderam alterar. **PRAZO DE VENCIMENTO/LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE** – A legislação ordinária que estabeleceu novos prazos de recolhimento da Contribuição, alterando o prazo originalmente fixado no parágrafo único do artigo 6.º da Lei Complementar n.º 07/70, e que não foi objeto de questionamento, vigorou à plenitude no período de referência, surtindo todos os seus efeitos legais. **Recurso a que se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: SÉRGIO PEDREIRA MEDEIROS.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 20 de março de 2001


Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente


Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo, Antonio Augusto Borges Torres, Henrique Pinheiro Torres (Suplente), Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López e Francisco Mauricio R. de Albuquerque Silva.

Imp/ovrs





MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13501.000135/96-64
Acórdão : 203-07.149

Recurso : 107.690
Recorrente : SÉRGIO PEDREIRA MEDEIROS

RELATÓRIO

SÉRGIO PEDREIRA MEDEIROS, pessoa jurídica já qualificada nos autos do presente processo, recorre a este Colegiado, às fls. 161/173, contra decisão proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Salvador – BA (fls. 152/155), que julgou procedente a exigência fiscal consubstanciada no auto de infração de fls. 02/21.

O lançamento foi efetuado para cobrança da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, na modalidade Faturamento, com base nas Leis Complementares nºs 07/70 e 17/73, relativa aos períodos de apuração de janeiro de 1992 a setembro de 1996, cujos levantamentos, de acordo com o demonstrativo “Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal (is)”, às fls. 04/05, foram efetuados com base “nos livros fiscais, em confronto com os valores lançados nas Declarações de Rendimentos do IRPJ apresentadas pela empresa.” No lançamento foi considerada a alíquota de 0,75% sobre o faturamento mensal, nos períodos de apuração até setembro de 1995, sendo que a partir de outubro de 1995 até setembro de 1996 a alíquota aplicada foi de 0,65%. A data de vencimento das obrigações obedeceu a legislação ordinária superveniente, aplicável de acordo com o período de apuração de referência. A ciência do Auto de Infração deu-se em 19/12/96.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização, em 20/01/97, da peça impugnativa de fls. 112/133, a autoridade julgadora de primeira instância administrativa sintetiza os argumentos apresentados pela então impugnante nos seguintes termos:

“A Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 19.12.96 e, inconformada com a exigência, apresenta, em 20.01.97, a impugnação de fls. 122/133, arguindo a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, que alteraram dispositivos relativos à Contribuição para o PIS, previstos nas Leis Complementares nº 07/70 e 17/73. Alega, também, que houve violação do princípio da hierarquia das leis, visto que a lei complementar não poderia ter sido alterada por decreto-lei.”

Decidindo a lide, a autoridade *a quo* considerou procedente o lançamento, proferindo a decisão de fls. 137/144, assim ementada:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13501.000135/96-64

Acórdão : 203-07.149

**“CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL-
PIS (FATURAMENTO).**

As pessoas jurídicas comerciais são contribuintes da Contribuição para o PIS, incidente sobre o faturamento, em conformidade com as Leis Complementares nº 7/70 e 17/73, que se encontram plenamente em vigor. A Administração está obrigada a exigir esta contribuição nos termos dos aludidos diplomas legais e dos atos normativos, praxes e rotinas respectivos.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE”.

Cientificada dessa decisão em 06 de julho de 1997, no dia 04 seguinte a autuada protocolizou seu recurso a este Conselho (fls. 161/173), perseverando nos argumentos impugnativos e acrescentando que:

“Há de ser ressaltado que a autuação não considerou o prazo previsto do recolhimento da contribuição, nada obstante a o art. 6º da LC nº 07/70, parágrafo único, prever que **“a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro, a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente.”**¹.

É o relatório.

¹ Recurso voluntário – p. 163.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13501.000135/96-64
Acórdão : 203-07.149

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido.

O lançamento que se discute diz respeito à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, modalidade Faturamento, referente aos períodos de apuração compreendidos pelos meses de janeiro de 1992 a setembro de 1996.

Inicialmente, abordemos a polemizada interpretação que se deva dar ao artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, instituidora da Contribuição, assim redigido:

“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.”

É cediço que a questão básica diz respeito ao entendimento que se deva dar à regra que o legislador pretendia estabelecer no parágrafo único do sobredito dispositivo legal, ou seja: 1) se estaria fixando mero prazo de vencimento da obrigação, que seria de seis meses a contar da ocorrência do fato gerador, sendo este o faturamento do mês, ou 2) se, ocorrendo o fato gerador em determinado mês, quis a regra deslocar o montante tributável para o faturamento do sexto mês anterior à sua ocorrência.

Como preâmbulo, convém lembrar que não se tem notícia de que questionamentos da espécie tenham sido levantados nas décadas de 70 e 80, “quando pacífica sempre foi a orientação da administração tributária sobre a matéria”², então admitida como mera regra de prazo de vencimento. Nessa linha, foram editadas a Lei nº 7.691, de 15/12/88, fixando o vencimento para “até o dia 10 (dez) do 3º (terceiro) mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador” (art. 3º, inciso III, alínea “b”); a Lei nº 8.019, de 11/04/90, alterando esse prazo de vencimento para “até o dia cinco do terceiro mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador” (art. 5º, alínea “b”); a Lei nº 8.218, de 29/08/91, estabelecendo o prazo de recolhimento “até o

² DIAS, Manoel Antonio Gadelha. Brasília – DF. NOTA PRESI N.º 108-0.002, 01/06/2000. Oitava Câmara – Primeiro Conselho de Contribuintes. p. 1.



Processo : 13501.000135/96-64

Acórdão : 203-07.149

quinto dia útil do mês subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores” (art. 2º, inciso IV, alínea “a”); a Lei nº 8.383, de 30/12/91, alterando para “até o dia 20 do mês subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores” (art. 52, inciso IV); a Lei nº 8.850, de 28/01/94, retornando o prazo para “até o quinto dia útil do mês subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores” (art. 52, inciso IV); a Lei nº 9.065, de 20/06/95, estendendo o prazo de pagamento para “até o último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores” (art. 17). O demonstrativo abaixo oferece um resumo dessas alterações:

PIS - principais alterações referentes ao prazo de recolhimento e à indexação dos valores devidos a partir da Lei nº 7.691, de 1988

Ato e dispositivo	Aplicabilidade (cf. mês de competência)	Alteração ref. prazo de recolhimento	Alteração quanto à indexação dos débitos
Lei nº 7.691, de 1988, art. 3º, III, “b”, e Lei 7.730/89, art. 15	Jan/1989 a Jun/1989	Fixa o vencimento no dia 10 do 3º mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador	-x-
Lei nº 7.799, de 1989, art. 67, V, e art. 69, IV, “b”	Jul/1989 a Mar/1990	Mantém o mesmo vencimento	Estabelece a indexação pela BTNF, a partir do 3º dia do mês subsequente ao do fato gerador
Lei nº 8.012, de 1990, art. 1º, V, e Lei nº 8.019, de 1990, art. 5º	Abr/1990 a Dez/1990	Fixa o vencimento no dia 05 do 3º mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador	Estabelece a indexação pela BTNF, a partir do 1º dia do mês subsequente ao do fato gerador
Lei nº 8.019, de 1990, art. 5º, e Lei nº 8.177, de 1991, art. 3º	Jan/1991 a Jul/1991	Mantido o vcto. no dia 05 do 3º mês subsequente ao da ocorrência do fato	Dispensa a indexação



Processo : 13501.000135/96-64

Acórdão : 203-07.149

		gerador ⁽¹⁾	
Lei nº 8.218, de 1991, art. 2º, IV, "a"	Ago/1991 a Dez/1991	Fixa o vencimento no dia 5º dia útil do mês seguinte ao da ocorrência do fato gerador ⁽²⁾	não altera a regra anterior
Lei nº 8.383, de 1991, art. 52, IV, e art. 53, IV	Jan/1992 a Out/1993	Fixa o vencimento no dia 20 do mês seguinte ao da ocorrência do fato gerador	Estabelece a indexação pela UFIR, a partir do 1º dia do mês subsequente ao do fato gerador
Lei nº 8.850, de 1994, art. 2º	Nov/1993 a Jul/1994	Fixa o vencimento no 5º dia útil do mês seguinte ao da ocorrência do fato gerador	Estabelece a indexação pela UFIR, a partir do último dia do mês de ocorrência do fato gerador ^{(3) e (4)}
Lei nº 9.069, de 1995, arts. 36 e 57	Ago/1994	Fixa o vencimento no último dia útil do 1º decêndio subsequente ao mês da ocorrência do fato gerador	não altera a regra anterior prevista na Lei nº 8.850/94, art. 2º ⁽⁵⁾
Lei nº 9.069, de 1995, art. 55 e art. 83, par. Único, II	Set/1994 a Dez/1994	permanece a regra anterior	Estabelece a indexação pela UFIR mensal, através da conversão pelo valor vigente no mês de ocorrência do fato gerador ⁽⁶⁾
Lei nº 8.981, de 1995, art. 6º e Lei nº 9.065, de 1995, arts.	Jan/1995 em diante (7)	Fixa o vencimento no último dia útil da 1ª quinzena subsequente ao mês da ocorrência	Elimina a indexação, determinando que a apuração seja



Processo : 13501.000135/96-64

Acórdão : 203-07.149

17 e 18		do fato gerador ⁽⁸⁾	feita em reais
Observações:			
(1) Mai/1991 e Jun/1991 = Vcto. dia 05/08/1991, com opção de parcelamento em 12 meses (Lei nº 8.218, de 1991, art. 15); Jul/1991 = Vcto. prorrogado para 07/10/1991 (Boletim Central nº 068/1991, item III);			
(2) Vcto no 5º dia útil do mês subsequente p/ PJ tributada pelo lucro real. No caso de PJ tributada pelo lucro presumido ou Microempresa, o vcto ocorre no último dia útil da quinzena subsequente ao fato gerador;			
(3) Jun/1994 = A reconversão para Reais da contribuição relativa ao mês de junho/94, quando paga no vencimento, será feita utilizando-se a UFIR de 01/07/1994 (ADN nº 40/1994);			
(4) Jul/1994 = os pagamentos efetuados dentro do prazo de vencimento não estão sujeitos à atualização monetária (Plano Real);			
(5) Ago/1994 = idem;			
(6) Set/1994 a Dez/1994 = idem;			
(7) A partir do mês de competência outubro, de 1995, a sistemática de cálculo da contribuição ao PIS passou a ser regulada pela Medida Provisória nº 1.212, de 1995 (DOU de 29/11/1995) e por suas reedições (convertida na Lei nº 9.715, de 1998-DOU de 26/11/1998), porém não houve alteração quanto ao prazo de recolhimento previsto na Lei nº 9.065, de 1995 (arts. 17 e 18), nem quanto à dispensa de indexação/apuração em reais prevista na Lei nº 8.981, de 1995 (art. 6º);			
(8) Out/1995 = vcto prorrogado para 30/11/1995 (Portaria MF nº 273, de 1995).			

Ainda, como preliminar, destaque-se que o foro competente para se discutir constitucionalidade de leis é o judiciário, fugindo essa competência aos tribunais administrativos. Esse posicionamento encontra-se consolidado na jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, tornando dispensável maiores considerações sobre matéria constitucional, trazida pela recorrente.

Entretanto, permito-me registrar minha discordância quanto ao fundamento utilizado pela recorrente em sua arguição de inconstitucionalidade da sobredita legislação ordinária superveniente, pois os Decretos-Leis nº 2.445 e 2.449, de 1988, declarados inconstitucionais pelo



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13501.000135/96-64

Acórdão : 203-07.149

Eg. Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 148.754-2/RJ, em Sessão de 24/06/93, foram assim declarados não porque versasse sobre matéria que constitucionalmente estivesse reservada a Lei Complementar, fato que, de pronto, afasta a possibilidade de admitir-se que igualmente sobre a referida legislação ordinária posterior pesem as mesmas imperfeições constitucionais que levaram o STF a decretar a inconstitucionalidade dos supracitados Decretos-Leis.

Façamos, portanto, uma retrospectiva dos argumentos que embasaram o já referido RE nº 148.754-2/RJ, relator o Ministro Francisco Resek, quais sejam: 1. sob a égide da Carta de 1967, com a alteração procedida pela Emenda Constitucional nº 8, de 1969, a contribuição para o PIS não seria tributo; por não ser tributo e não se compreender no âmbito das finanças públicas, não poderia ser alterada por decreto-lei; 2. as alterações promovidas pelos citados decretos-leis só poderiam produzir seus efeitos a partir de 1º de janeiro de 1989, em face do princípio da anterioridade; 3. os referidos decretos-leis não foram aprovados pelo Congresso Nacional no prazo do art. 25, § 1º, do ADCT; 4. a alteração da sistemática da contribuição para o PIS somente poderia ocorrer por lei complementar. (destaquei).

O Eg. Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos mencionados decretos-leis acolhendo o primeiro dos argumentos supra, assim se manifestando o sobredito Ministro Relator, no seu voto:

“Foi esse, então, o juízo que a propósito prevaleceu no Supremo Tribunal Federal desde aquela época. O fato de o Estado tomar das pessoas determinada soma em dinheiro, e de o fazer compulsivamente, por força de lei, não é bastante para conferir natureza tributária a tal fenômeno.

Para que algo seja tributo, é preciso que seja antes receita pública.

Não se pode integrar a espécie quando não se integra o gênero. Dinheiros recolhidos não para ter ingresso no tesouro público, mas para, nos cofres de uma instituição autônoma, se mesclarem com dinheiros vindos do erário e resultarem afinal na formação do patrimônio do trabalhador: nisso o Supremo não viu natureza tributária, como, de resto, não viu natureza de finanças pública. Não estamos diante de receita.”

Vê-se, portanto, que o argumento trazido pela recorrente, para fundamentar a pretensa inconstitucionalidade da aludida legislação ordinária superveniente, descrito no item 4 acima, não foi acolhido pelo STF para declarar a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não havendo correlação alguma entre aquele julgado e os fundamentos que se propõe sejam aceitos nesta assentada.



Processo : 13501.000135/96-64
Acórdão : 203-07.149

Nesse mesmo diapasão decidiu, por unanimidade, o Tribunal Regional Federal - TRF da 4ª Região, nos autos da Apelação Cível nº 1999.04.01.088751-5/RS, Sessão de 14/10/99, de cujo voto condutor do aresto extraio o seguinte fundamento:

“Finalmente, tendo o art. 239 da CF recepcionado o PIS “nos termos que a lei dispuser” não há se cogitar de Lei Complementar para alteração da base de cálculo, alíquota ou prazo de recolhimento da exação além de assegurado pelo parágrafo 2º do art. 97 do CTN que “não constitui majoração de tributo ... a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo”.

Contrariamente à pretensão da recorrente, a legislação ordinária em causa estaria, pois, em plena vigência nos períodos a que se referem, surtindo todos os seus efeitos legais, fato que se mostra presente na decisão da Primeira Turma do Eg. Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 240.938/RS, Relator o Ministro José Delgado, que, examinando a LC nº 07/70 quanto a aspectos relativos ao vencimento da Contribuição para o PIS, considerou que a MP nº 1.212/95 deve ser aceita como a norma que efetivamente teria alterado a base de cálculo da referida contribuição. Não estivesse a mesma revestida das prerrogativas constitucionais pertinentes, aquele tribunal superior não a teria elevado a esse nível de apreciação (do mérito dessa decisão ousou discordar, ao qual, mais adiante, me reportarei).

Voltando à discussão acerca do sentido mais acertado que se deva atribuir ao supratranscrito parágrafo único do art. 6º da LC nº 07/70, colaciono ensinamentos que entendo absolutamente consentâneos com a matéria, visando a formação do livre convencimento a respeito desse tema que, ultimamente, tem sido objeto de intensas discussões:

1. “Não se conhece casos de tributos nacionais em que o legislador tenha optado por eleger um fato passado, para obter, por vias transversas, o efeito da concessão de prazo de recolhimento (Ac. 203-05.991)”³;
2. “À evidência, o primeiro depósito em julho de 1971 representa o momento da satisfação da obrigação legal, traduzindo pois o prazo para o recolhimento da contribuição.”⁴
3. A prevalecer a tese de que, ocorrendo o fato gerador em determinado mês, quis a regra deslocar o montante tributável para o faturamento do sexto mês anterior à sua ocorrência “o legislador de 1970 teria cometido uma grave ofensa ao sagrado princípio da igualdade ou isonomia tributária. É que não haveria explicação plausível para justificar o fato de que uma empresa prestadora de serviços tenha sido impelida a recolher a contribuição, na modalidade PIS/Repique, referente a todo o ano de 1971, enquanto uma pessoa jurídica que efetuou

³ DIAS, op. Cit. p. 6.

⁴ DIAS, op. Cit. p. 7.



Processo : 13501.000135/96-64
Acórdão : 203-07.149

vendas de mercadorias, tenha se obrigado a contribuir para o Fundo apenas em relação às operações realizadas na metade do ano de 1971 (a partir de julho)".⁵

4. "De acordo com a Norma de Serviços CEF/PIS nº 2, de 27/05/71, as Contribuições para o PIS, na modalidade faturamento, deveriam "ser recolhidas à rede bancária autorizada até o dia 10 (dez) de cada mês" (subitem 3.3). Ora, se o fato gerador da primeira contribuição complementou-se em julho de 1971 (como sustentam aqueles) e não em janeiro de 1971, como exigi-la já em 10 de julho, antes de encerrado o próprio mês?"⁶.
5. "Todos os diplomas legais retrocitados que, conforme demonstrado, reduziram os prazos para o recolhimento da Contribuição para o PIS, teriam em verdade dilatado esses prazos. Vale dizer, por exemplo, que sob a égide da mencionada Lei nº 7.691, de 16/12/88, o contribuinte recolheria em outubro uma contribuição de julho, calculada com base no faturamento de janeiro, transcorrendo um período de 9 (nove) meses entre o faturamento e o recolhimento da contribuição para o PIS!"⁷
6. "No tocante à questão sobre o fato gerador da contribuição, esta Colenda Turma pacificou o seu entendimento nos termos do voto do eminente Juiz Amir José Finocchiaro Sarti, na AMS nº 1999.04.01.045854-9/SC, julgada na Sessão de 08.09.99, de onde extraio o seguinte trecho:

"Tenho, pois, que o nascimento da obrigação nasce com a venda de mercadorias, e não seis meses após, quando então efetuar-se-á o recolhimento da contribuição devida.

Com efeito, como lucidamente assinalou a Fazenda Nacional, em caso semelhante, o fato gerador do tributo no caso em foco não pode decorrer do 'simples ralar do dia primeiro de julho, ou primeiro de agosto, e assim por diante... o fato gerador não é nem poderia ser o romper do dia primeiro de julho, mas, sim um fato signo presuntivo de riqueza, ocorrida em janeiro de cada ano (...), tendo como base de cálculo o faturamento bruto da empresa'. Isso porque, como observa Luiz Emygdio F. da Rosa Júnior, 'não se pode esquecer a consistência econômica do fato gerador, pois este é um fato econômico que serve de medida para a capacidade econômica do contribuinte' (Manual de Direito Tritário, 4ª ed., Freitas Bastos, vol. I, p. 277).

⁵ DIAS, op. Cit. p. 9.

⁶ DIAS, op. Cit. p. 10.

⁷ DIAS, op. Cit. p. 15.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13501.000135/96-64
Acórdão : 203-07.149

É correto afirmar, nessa linha, que o art. 6º, parágrafo único da Lei Complementar 7/70 refere-se a prazo de recolhimento, que, nos termos desse dispositivo, é de seis meses após a ocorrência do fato gerador. No caso, o fato gerador da contribuição para o PIS configura-se no sexto mês anterior ao do recolhimento (e não no próprio mês do pagamento).”⁸

Nessa ordem de juízos, nego provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.

É como voto.

Sala das Sessões, em 20 de março de 2001


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ

⁸ PORTO ALEGRE/RS. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. AMS N.º 1999.04.01.002348-0/RS. TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS. PIS. DLS 2.445/88 E 2.449/88, INCONSTITUCIONALIDADE. LEI 8.383/91. LCS 07/70 E 17/73. FATO GERADOR. [...]

3. O art. 6º, parágrafo único da Lei Complementar 7/70 refere-se a prazo de recolhimento, que, nos termos desse dispositivo, é de seis meses após a ocorrência do fato gerador. No caso, o fato gerador da contribuição para o PIS configura-se no sexto mês anterior ao do recolhimento (e não no próprio mês do pagamento). [...]. Relator Juiz José Luiz B. Germano da Silva. Sessão de 05/10/99.