



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13802.000191/95-32
Acórdão : 202-13.284
Recurso : 116.518

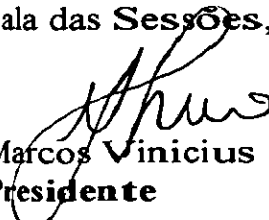
Sessão : 19 de setembro de 2001
Recorrente : DRJ EM SÃO PAULO - SP
Interessada : Alves Azevedo S/A Comércio e Indústria

PIS – EXIGÊNCIA FUNDADA NOS DECRETOS-LEIS Nºs 2.445 E 2.449, DE 1988 – 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 Supremo Tribunal Federal, 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 torna exigível a Contribuição para o PIS exclusivamente à alíquota e à base imponível fixadas na Lei Complementar nº 07/70, com as alterações determinadas pela Lei Complementar nº 17/73. Cancela-se a exigência da Contribuição ao Programa de Integração Social calculada com supedâneo naqueles diplomas legais. **Recurso de ofício a que se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: DRJ EM SÃO PAULO - SP.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.** Ausente, justificadamente, o Conselheiro Alexandre Magno Rodrigues Alves.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2001


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Ana Neyde Olímpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Luiz Roberto Domingo e Adolfo Montelo.
cl/cf/cesa



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13802.000191/95-32

Acórdão : 202-13.284

Recurso : 116.518

Recorrente : DRJ EM SÃO PAULO - SP

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que passo a transcrever:

“A empresa acima qualificada foi, em decorrência de ação fiscal, intimada a recolher a importância de 744.577,71 UFIR (incluídos multa de ofício e juros de mora até 17/02/95), em virtude da exigência do PIS motivada pela falta de recolhimento no período de 1992.

Conforme determina o art. 9º, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93, foi lavrado o Auto de Infração, de folha nº 08, dando-se ciência ao impugnante em 21/02/95:

PIS

Enquadramento Legal: Art. 3º, alínea “b” da Lei Complementar nº 07/70, c/c o art. 1º, § único da Lei Complementar nº 17/73, e art. 1º do Decreto-lei nº 2.445/88, c/c o art. 1º do Decreto-lei nº 2.449/88.

De acordo com os artigos 14 e 15 do Decreto nº 70.235/72, com a nova redação dada pela Lei nº 8.748/93, o interessado apresentou em 23/03/95, através da sua procuradora, Dra. Helaine Geraldi Goraib Tonin, OAB/SP nº 106.004, com procuração à fl. 17, a impugnação de fls. 14 a 16, argumentando entre outras alegações que os Decretos-lei nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988, foram declarados inconstitucionais.”

A autoridade julgadora de primeira instância, frente ao disposto na Resolução do Senado Federal nº 49/95, que suspendeu a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, julgou insubsistente o lançamento da Contribuição para o PIS, consubstanciado no Auto de Infração de fls. 69, determinando o seu cancelamento.

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13802.000191/95-32
Acórdão : 202-13.284
Recurso : 116.518

Como tal decisão exonerou a autuada de um crédito tributário superior a R\$500.000,00, a autoridade julgadora *a quo* dela recorreu de ofício a este Segundo Conselho de Contribuintes.

É o relatório. *J*



Processo : 13802.000191/95-32
Acórdão : 202-13.284
Recurso : 116.518

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O artigo 34, I, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 67 da Lei nº 9.532/97, estabelece que a autoridade julgadora em primeira instância deve recorrer de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos no valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado pelo Ministro da Fazenda. De conformidade com o artigo 1º da Portaria MF nº 333/97, o limite de alçada está fixado em R\$500.000,00 (quinhentos mil reais).

O presente recurso de ofício atende às exigência dos referidos dispositivos, dele tomo conhecimento.

A controvérsia ora analisada versa sobre lançamento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, nos períodos de apuração abrangidos pelos meses de janeiro a dezembro de 1992.

A autoridade julgadora de primeira instância considerou nulo o lançamento configurado no auto de infração, por entender que a exigência estaria fulcrada nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, normas que estariam fora do ordenamento jurídico brasileiro, após julgados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, com a suspensão de suas execuções pela Resolução nº 49 do Senado Federal.

A Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS foi instituída pela Lei Complementar nº 07, de 07/09/70, em seu artigo 1º. No artigo 3º, *b*, da referida norma foi estabelecido como fato gerador da contribuição 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.”

O Decreto-Lei nº 2.445, de 29/06/88, no artigo 1º, *caput*, inciso V, determinou, para os 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%, *in litteris*:

“Art. 1º. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de julho de 1988, as contribuições mensais, com recursos próprios, para o Programa de



Processo : 13802.000191/95-32
Acórdão : 202-13.284
Recurso : 116.518

Formação do patrimônio do Servidor Público - PASEP e para o Programa de Integração Social - PIS, passarão a ser calculadas da seguinte forma:

(...)

V - demais pessoas jurídicas de direito privado, não compreendidas nos itens precedentes, bem assim as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto sobre a Renda, inclusive as Serventias Extrajudiciais Não Oficializadas e as sociedades cooperativas, em relação às operações praticadas com não cooperados: 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) da receita operacional bruta.

§ 2º. Para os fins do disposto nos itens III e V, considera-se receita operacional bruta o somatório das receitas que dão origem ao lucro operacional, na forma da legislação do Imposto sobre a Renda, admitidas as exclusões e deduções a seguir: (...)". (grifamos)

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.

Depreende-se dos autos que, a despeito de também terem sido indicadas as Leis Complementares nº 07/70 e 17/73, a exigência foi efetivamente constituída com base nas determinações dos 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 R.E. nº 168.554-2/RJ, onde fica registrado que os efeitos da declaração de inconstitucionalidade



Processo : 13802.000191/95-32
Acórdão : 202-13.284
Recurso : 116.518

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 *quaestio*:

“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 07/70. 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 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, inscrito no já referido 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’.



Processo : 13802.000191/95-32
Acórdão : 202-13.284
Recurso : 116.518

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.

E vez que a ilegalidade incontestada encontra-se entre as determinantes da nulidade dos atos administrativos, cabendo 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)

Destaque-se, ainda, que, *in casu*, o lançamento decorreu unicamente da não inclusão de receitas financeiras na base de cálculo da Contribuição para o PIS. Como já ressaltado, a inclusão das referidas receitas na base de cálculo da referida contribuição foi determinada pelo Decreto-Lei nº 2.445/88, que alterou para maior a base de cálculo anteriormente definida pela Lei Complementar nº 07/70, o faturamento. Com efeito, é estreme de dúvidas que a exação excede os valores devidos com base na Lei Complementar nº 07/70, estando o seu cancelamento em conformidade com o artigo 17, VIII, da Medida Provisória nº 1.175/95, e suas reedições.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 13802.000191/95-32
Acórdão : 202-13.284
Recurso : 116.518

Assim, é imperioso que seja declarada a nulidade do auto de infração, inquinado do vício da ilegalidade, o que contamina os atos dele decorrentes, *ex vi* do disposto no artigo 248 do Código de Processo Civil, que delibera: "Anulado o ato, reputam-se de nenhum efeito todos os subseqüentes que dele dependam (...)". Observamos, entretanto, 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.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2001

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA