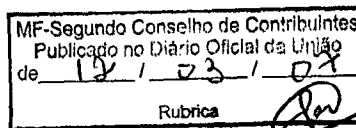




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13807.000292/00-20  
Recurso nº : 124.612  
Acórdão nº : 203-10.119



Recorrente : DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS MARSIL LTDA.  
Recorrida : DRJ-I São Paulo - SP

**PIS. INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS NºS 2.445/88 E 2.449/88. FATOS GERADORES ANTERIORES À RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. EXIGÊNCIA INCABÍVEL. É incabível a exigência de crédito tributário relativo ao PIS oriundo da diferença de alíquota aplicável de acordo com a LC nº 7/70 e com o Decreto-Lei nº 2.445/88 para os fatos geradores anteriores à Resolução do Senado Federal nº 49/95 cuja obrigação tributária correspondente tenha sido extinta em conformidade com esse Decreto-Lei.**

**Recurso provido.**

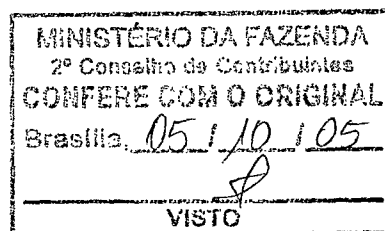
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS MARSIL LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso: a) para acolher a decadência dos períodos anteriores a 31/01/95.** Vencido o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis; e **b) quanto às demais matérias.** Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Evandro Francisco Silva Araújo (Suplente) e Leonardo de Andrade Couto.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2005.

Leonardo de Andrade Couto  
Leonardo de Andrade Couto  
Presidente

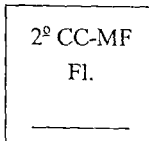
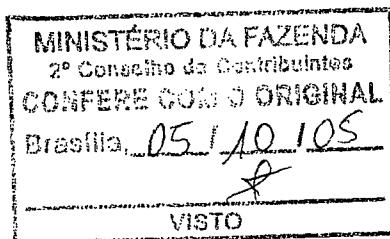
Silvia de Brito Oliveira  
Relatora



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.  
Eaal/inp/mdc



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n<sup>o</sup> : 13807.000292/00-20  
Recurso n<sup>o</sup> : 124.612  
Acórdão n<sup>o</sup> : 203-10.119

Recorrente : **DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS MARSIL LTDA.**

## RELATÓRIO

Contra a pessoa jurídica qualificada nos autos deste processo foi lavrado o auto de infração de fls. 42 e 43, do qual teve ciência em 21 de janeiro de 2000, para exigência de crédito tributário relativo à contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) decorrente de fatos geradores ocorridos no período de 30/11/1994 a 30/09/1995, e à multa aplicável nos lançamentos de ofício.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 33 a 36, trata-se de falta de recolhimento de crédito tributário proveniente da diferença entre a alíquota do PIS estabelecida pela Lei Complementar (LC) n<sup>o</sup> 7, de 7 de setembro de 1970, e acrescida do adicional previsto na LC n<sup>o</sup> 17, de 12 de dezembro de 1973, e a estabelecida pelo Decreto-Lei n<sup>o</sup> 2.445, de 29 de junho de 1988, cuja execução foi suspensa pela Resolução do Senado Federal n<sup>o</sup> 49, de 9 de outubro de 1995.

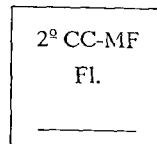
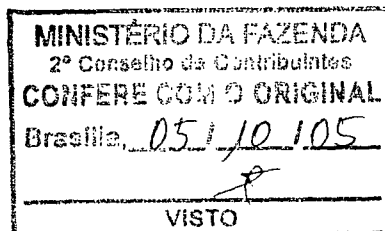
A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) em São Paulo, após apreciar a impugnação, manteve integralmente o lançamento, ensejando a apresentação tempestiva do recurso voluntário de fls. 97 a 103, em que a autuada reitera as razões de defesa formuladas para a 1<sup>a</sup> instância, que foram assim ser resumidas no relatório da Decisão DRJ/SPO n<sup>o</sup> 3193, de 21/09/2000:

- *Foram violados os princípios da legalidade (art. 150 da Constituição Federal e art. 97 do CTN), do "tempus regit actum" (art. 144 do CTN), e do direito adquirido (art. 5º da Constituição Federal e art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil);*
- *Ocorreu a decadência em relação aos fatos geradores relativos aos meses de novembro e dezembro de 1994;*
- *A Instrução Normativa n<sup>o</sup> 31, de 08/04/97, dispensa a constituição de créditos correspondentes às parcelas do Pis exigidas na forma dos Decretos-leis n<sup>os</sup> 2.445/88 e 2.449/88, nas partes que excedam os valores devidos com fulcro na Lei Complementar n<sup>o</sup> 07/70;*
- *A Nota Conjunta DISIT/DIFIS/DISAR/SRRF/8ª RF, de 28.04.1990, recomendou a não invalidação, pelos efeitos ex tunc da Resolução do Senado n<sup>o</sup> 49/95, dos pagamentos efetuados corretamente com base nos Decretos-leis 2445/88 e 2449/88;*
- *Na hipótese de manutenção da exigência, a base de cálculo seria o faturamento de seis meses atrás, nos termos do art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar n<sup>o</sup> 07/70;*
- *Cobrar juros superiores aos estipulados no artigo 161 do Código Tributário Nacional (1% ao mês) constitui usura pecuniária;*
- *É ilegal a utilização da TRD para o cálculo dos juros moratórios, por estar embutida a correção monetária;*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13807.000292/00-20  
Recurso nº : 124.612  
Acórdão nº : 203-10.119



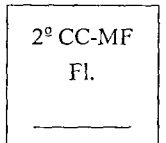
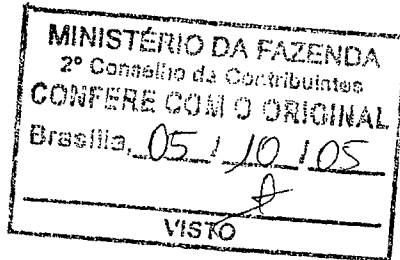
- *Também é ilegal a utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros, por estar excedendo o limite de 1% (art. 161 do CTN) e por tratar-se de um parâmetro para remuneração de aplicação no mercado financeiro.*

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13807.000292/00-20  
Recurso nº : 124.612  
Acórdão nº : 203-10.119



VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA

Cumpridos os requisitos de admissibilidade do recurso, dele tomo conhecimento.

O lançamento objeto deste processo deriva exclusivamente do fato de terem sido afastados do mundo jurídico, com efeitos *ex tunc*, no plano temporal, os instrumentos legais que, entre outras coisas, fixavam em 0,65% a alíquota incidente sobre a base imponible para cálculo da contribuição para o PIS. Tal afastamento se deu pela declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nº 2.445, de 1988, e nº 2.449, de 1988, cujo efeito *erga omnes*, no plano pessoal, foi propiciado pela publicação da Resolução do Senado Federal nº 49, de 1995, que suspendeu a execução desses Decretos-Leis.

Assim, com o lançamento, pretendeu a fiscalização recuperar a diferença da contribuição apurada pela aplicação da alíquota de 0,75%, que é a prevista na LC nº 7, de 1970, já acrescida do adicional de que trata a LC nº 17, de 1973. Destarte, dado que não se indicaram irregularidades nos pagamentos efetuados sob a égide dos Decretos-Leis em tela, o exame das razões de recurso reclama que se focalize a questão da decretação de inconstitucionalidade de leis à luz do princípio da segurança jurídica e, especialmente, das limitações constitucionais ao poder de tributar.

Antes, porém, note-se que está-se tratando aqui de restabelecimento de uma alíquota, em virtude da subtração do ordenamento jurídico dos atos legais que a haviam alterado. Essa subtração, por inconstitucionalidade decretada, sem dúvida, possui efeito *ex tunc* e as relações jurídicas se estabelecem como se esses atos legais nunca tivessem composto o arcabouço legal que as rege. Contudo, não se pode ignorar que as leis nascem com presunção de constitucionalidade e, como tal, devem ser cumpridas por seus destinatários, produzindo-se pois efeitos que, a meu ver, com maior razão que no caso das medidas provisórias que perdem a eficácia, por ocasião da suspensão da execução dessas leis, deveriam ser disciplinados por ato legal.

Todavia, a ausência dessa disciplina legal não autoriza a atuação estatal, com vista a anular esses efeitos; ao contrário, observado o princípio da legalidade, essa ausência apenas sinaliza para o contribuinte que os pagamentos efetuados em conformidade com os atos legais inconstitucionais estariam válidos e aptos a produzir o efeito que deles decorre, qual seja, a extinção do crédito tributário, ainda que sob condição resolutória.

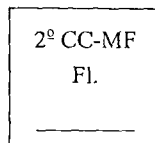
Essa atuação, mormente à luz do art. 18, inc. VIII, da Medida Provisória nº 1.542-22, de 9 de maio de 1997, que dispensa a constituição de crédito tributário como o que ora se discute, deve ser balizada pelo princípio da segurança jurídica que, em questões tributárias, confere ao sujeito passivo a certeza de que, cumprindo suas obrigações com estrita observância da legislação vigente, sobre ele não recairão imposições punitivas.

Ora, certamente não de argumentar que, com esse raciocínio, afasta-se tão somente a multa de ofício aplicada. Contudo, na apreciação da matéria há de se ponderarem também as limitações constitucionais ao poder de tributar, sendo pertinente, no caso, o princípio da anterioridade cuja observância impõe o decurso de um prazo para que a lei tributária comece



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13807.000292/00-20  
Recurso nº : 124.612  
Acórdão nº : 203-10.119



a ter eficácia, de modo a permitir que o sujeito passivo prepare seu patrimônio e faça seu planejamento financeiro para suportar o tributo novo ou a majoração de alíquota ou, ainda, a base de cálculo estendida.

Assim, se quisesse o estado proceder à cobrança da diferença de contribuição para o PIS, em decorrência do afastamento dos Decretos-Leis nºs 2.445, de 1988, e nº 2.449, de 1988, e conseqüente restabelecimento da alíquota anteriormente prevista, teria ele legislado com esse fim, concedendo ao sujeito passivo razoável prazo para se adequar a essa exigência.

A essa linha de entendimento costuma-se opor o fato de que, em situação inversa, ou seja, quando se constata que, em virtude de lei posteriormente declarada inconstitucional, o sujeito passivo pagou tributo em valor maior que o devido, garante-se-lhe a repetição do indébito e, portanto, tratamento similar deveria ser dispensado à Fazenda Pública.

Ocorre, todavia, tornando-se indevido o pagamento, o direito à repetição já está garantido, nos termos do art. 165 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), não se subordinando, pois, à ação legiferante do Estado posterior à declaração de inconstitucionalidade ou à Resolução do Senado Federal, conforme o caso. Já a cobrança do tributo subordina-se à observância de princípios constitucionais tributários, especialmente os da legalidade e da anterioridade.

No caso concreto em questão, conquanto verdadeira a assertiva de que a LC nº 7, de 1970, é anterior aos fatos geradores objeto do lançamento e fora editada com perfeita observância dos mencionados princípios, não se pode afastar de forma alguma o fato de que o Decreto-Lei nº 2.445, de 1988, vigeu durante todo o período de ocorrência desses fatos geradores e sobre eles produziu efeitos, consolidando relações jurídicas que, a meu ver, somente poderiam ser alteradas nas hipóteses previstas no art. 149 do CTN.

Adicionalmente, adoto também parte das razões de decidir expendidas pelo Delegado de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora – MG, no Processo nº 10660.001238/00-24, proferidas nos seguintes termos:

*Neste ponto aflora-se a seguinte questão: a diferença a maior referente à contribuição apurada de acordo com a Lei Complementar nº 7/1970 deve ou não ser cobrada do contribuinte que observou estritamente o disposto nos Decretos-leis? Ou de outra forma: tem ou não a Resolução do Senado Federal nº 49/1995 o condão de retroagir para prejudicar o contribuinte que cumpriu suas obrigações tributárias segundo as normas assentadas nos atos declarados inconstitucionais?*

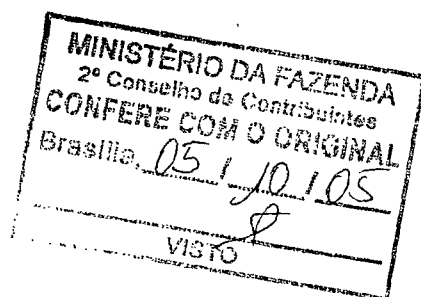
*Entende-se, pelos dois motivos a seguir apresentados, que a União considera definitivamente extintos os créditos tributários da contribuição para o PIS cuja quitação foi feita em conformidade com os atos declarados contrários à ordem constitucional.*

*O primeiro é que a União não considerou nulos os atos praticados àquela época. Caso os houvesse considerado nulos, estaria obrigada a restituir de ofício aos contribuintes as importâncias pagas de acordo com os Decretos-leis e, ao mesmo tempo, exigir o recolhimento da contribuição segundo as normas impostas pela Lei Complementar. Para evitar esse transtorno optou a União por convalidar os pagamentos efetuados e reconhecer indevida, apenas, a parcela excedente. Tal entendimento está implícito no abaixo transcrito artigo 18 da Medida Provisória nº 1.973-67/2000:*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13807.000292/00-20  
Recurso nº : 124.612  
Acórdão nº : 203-10.119



2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

*“Art. 18 – Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:*

*(...) VIII – à parcela da contribuição ao Programa de Integração Social exigida na forma do decreto-lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e do Decreto-lei nº 2.449, de 21 de julho de 1988, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e alterações posteriores.*

*(...) § 2º O disposto neste artigo não implicará restituição ex officio de quantias pagas.”*

*Ora, considerados válidos os atos praticados à época em que a observância dos indigitados Decretos-leis era exigida, não há que se falar em lançamento da diferença da contribuição ao PIS.*

*O segundo consiste em que, caso a União pretendesse cobrar essa diferença de contribuição, haveria, necessariamente, de conceder prazo para que os contribuintes pudessem pagá-la sem a incidência de multa e juros, já que seria descabida a cobrança desses encargos relativamente à data da ocorrência do fato gerador, como feito no presente Auto de Infração.*

*Como não foi publicado nenhum ato legal ou administrativo que exigisse o recolhimento da diferença e, ao mesmo tempo, concedesse prazo para pagamento da contribuição dentro do qual não haveria incidência de encargos moratórios, pode-se inferir, novamente, que a União considera extintos os créditos tributários cujos pagamentos foram feitos espontaneamente, antes da publicação da Resolução do Senado Federal nº 49/1995.*

*Contudo, com o advento da Resolução do Senado Federal, o lançamento da contribuição que não havia sido até aquela data espontânea e integralmente quitada, deverá ser efetuado segundo as disposições contidas na Lei Complementar nº 7/1970 e alterações posteriores.*

*Pelo exposto há que se afastar o lançamento de ofício relativamente aos meses em que a contribuição para o PIS foi espontânea e integralmente quitada e manter-se o lançamento nos meses em que não houve recolhimento integral, nas condições previstas à época.*

Diante desses fundamentos, deixo de apreciar as razões de recurso relativas à semestralidade e à taxa de juros que, uma vez afastada a exigência tributária, tornam-se impertinentes e **voto por dar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2005

  
SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA