



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 13 / 05 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13807.003176/00-35
Recurso nº : 119.509
Acórdão nº : 201-77.229

Recorrente : LEMAR S/A COMÉRCIO E SERVIÇOS DE AUTOMÓVEIS
Recorrida : DRJ em São Paulo – SP

Segundo Conselho de Contribuintes
Centro de Documentação
RECURSO ESPECIAL
Nº RD 201-119.509

DECADÊNCIA.

O prazo para constituição do crédito tributário nos casos de tributos sujeitos ao regime por homologação é de cinco anos contados do fato gerador, conforme regra estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN. Preliminar acolhida.

PIS. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RECOLHIMENTO COM BASE NOS DECRETOS-LEIS NºS 2.445 E 2.449, DE 1988.

A declaração de inconstitucionalidade dos citados Decretos-Leis e a sua retirada do mundo jurídico, pela Resolução do Senado Federal nº 49/95, produz efeitos *ex tunc*, retornando-se a aplicabilidade da Lei Complementar nº 7/70.

SEMESTRALIDADE.

Tendo em vista a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça, bem como da CSRF, a base de cálculo do PIS somente foi alterada pela Medida Provisória nº 1.212/95. Até fevereiro de 1996, o PIS devido era calculado com base de cálculo do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador.

MULTA DE OFÍCIO, JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA. Nas diferenças entre o PIS devido, com base na Lei Complementar nº 7/70, e o PIS recolhido, nos termos dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, são devidos multa de ofício e juros de mora.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LEMAR S/A COMÉRCIO E SERVIÇOS DE AUTOMÓVEIS

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, quanto à semestralidade, reconhecendo a decadência do período de 01 a 03/95.** Vencidos os Conselheiros Sérgio Gomes Velloso (Relator) e Antonio Mario de Abreu Pinto quanto à dispensa da multa. Designado o Conselheiro Serafim Fernandes Corrêa para redigir o voto vencedor nessa matéria. Vencidas as Conselheiras Adriana Gomes Rêgo Galvão e Josefa Maria Coelho Marques quanto à decadência.

Sala das Sessões, em 10 de setembro de 2003.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques

Presidente

Serafim Fernandes Corrêa
Serafim Fernandes Corrêa
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Hélio José Bernz e Rogério Gustavo Dreyer.



Processo nº : 13807.003176/00-35
Recurso nº : 119.509
Acórdão nº : 201-77.229

Recorrente : LEMAR S/A COMÉRCIO E SERVIÇOS DE AUTOMÓVEIS

RELATÓRIO

Contra a recorrente foi lavrado o Auto de Infração de fls. 17/23, para a formalização de exigência da Contribuição ao Programa de Integração Social - PIS não recolhida no período que vai de janeiro/95 a setembro/98.

Em sua defesa, fls. 25/36, a recorrente alegou que:

- 1) os valores referentes a janeiro a abril de 1995 não podem ser objeto de cobrança, em virtude da decadência ao direito de lançá-los;
- 2) os recolhimentos efetivados até 10/10/95 são atos jurídicos perfeitos e acabados, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88;
- 3) até a Resolução do Senado Federal observou a legislação tributária em vigor;
- 4) com a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, nenhum valor poderia ser exigido a título de PIS, pois nenhuma norma regulava a alíquota desta contribuição;
- 5) os valores recolhidos neste período a título de PIS devem ser lhe restituídos;
- 6) mesmo com base na Lei Complementar nº 7/70, os valores recolhidos do PIS importaram em quantia superior à efetivamente devida;
- 7) a base de cálculo para o PIS era o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador;
- 8) a penalização levou em conta a receita bruta operacional e não o faturamento, e
- 9) relativamente às diferenças posteriores a fevereiro de 1996, foram as mesmas objeto de compensação, efetivada pela contribuinte.

Em decisão de fls. 59/67, o lançamento foi mantido nos termos em que constituído, conforme Decisão DRJ/SPO nº 4.014, de 30/10/00, assim ementada:

"DECADÊNCIA.

O direito da Administração de constituir o crédito relativo ao PIS decai em dez anos.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

A retirada o mundo jurídico de atos inquinados de ilegalidade e de inconstitucionalidade restabelece a aplicação da norma indevidamente alterada.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

É devida a multa de ofício, ocorrendo a hipótese, prevista em lei, de insuficiência de pagamento.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.



Processo nº : 13807.003176/00-35
Recurso nº : 119.509
Acórdão nº : 201-77.229

Interpôs a recorrente o recurso voluntário de fls. 77/96, repisando os argumentos da peça impugnatória, bem como asseverando que a multa não pode ser aplicada se o próprio Fiscal concluiu que à época, eram observadas as normas vigentes.

Para fins de instrução do recurso, foram arrolados bens da recorrente.

Subiram os autos a este Eg. Conselho de Contribuintes.

É o relatório.



Processo nº : 13807.003176/00-35
Recurso nº : 119.509
Acórdão nº : 201-77.229

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
SÉRGIO GOMES VELLOSO

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos, dele tomo conhecimento.

Primeiramente, deve ser analisado se há a ocorrência da decadência do direito de a Fiscalização efetuar o lançamento dos créditos tributários.

O prazo de decadência dos tributos sujeitos ao regime de homologação encontra-se previsto no § 4º do art. 150 do CTN, que estabelece:

“...

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Todavia, o lançamento de ofício somente se deu em 24/04/2000, quando, então, decorridos mais de 5 (cinco) anos desde a ocorrência dos fatos geradores de janeiro a março de 1995.

Verifica-se que o Fisco permaneceu inerte por prazo superior ao fixado pelo art. 150 do CTN, decorrendo disto a decadência do seu direito de constituir o crédito tributário.

Este Conselho de Contribuintes, em outras ocasiões, Acórdãos nºs 201-74.007 e 202-11.442, já decidiu que em hipóteses em que há recolhimento pelo contribuinte, o prazo de decadência é aquele prescrito no mencionado § 4º do art. 150 do CTN.

Desta forma, entendo deva ser acolhida a preliminar de decadência relativamente aos períodos acima mencionados.

No mérito, o tema objeto do recurso voluntário - saber quando se verificam os efeitos da Declaração de Inconstitucionalidade – já foi apreciado pelo Supremo Tribunal Federal, como nos dá notícia o Dr. Edmar Oliveira Andrade Filho, no seu trabalho publicado na Revista Dialética de Direito Tributário nº 04 (págs. 13/23):

“Com efeito, por ocasião do julgamento do RE 136.215-4, em sessão plenária de 18.03.93, o Supremo Tribunal Federal decidiu que uma lei inconstitucional não possui nenhum valor jurídico desde o momento em que passou a produzir efeitos contrários aos princípios e normas encartados na Lei das Leis. No douto voto do Ministro Celso de Mello, quando do julgamento do RE referido, colhe-se a seguinte lição:

‘Impõe-se ressaltar que o valor jurídico do ato inconstitucional é nenhum. É ele desprovido de qualquer eficácia no plano de 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 consulta contrária à Constituição não possa produzir cabalmente os exactos efeitos jurídicos que, em termos normais, lhe corresponderiam’.

[Assinatura]



Processo nº : 13807.003176/00-35
Recurso nº : 119.509
Acórdão nº : 201-77.229

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 102671)

Pois bem, sendo nulos os Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88, por terem sido declarados inconstitucionais, segue-se que os mesmos jamais alcançaram o seu desiderato de modificar a Lei Complementar nº 7/70".

Entretanto, muito já se discutiu e se discutirá sobre as conseqüências da declaração de inconstitucionalidade das leis e da eficácia da Resolução do Senado Federal que suspende a execução das leis assim declaradas.

A Procuradoria - Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer PGFN/nº 1.185/95 afirmando:

"A suspensão da eficácia da lei pelo Senado Federal, que, como ato de um Poder da República, tem efeito 'ex-nunc', alcança a matéria objeto da decisão (PIS), conferindo à decisão do STF efeito 'erga omnes'".

Quer dizer que a suspensão da Lei pelo Senado Federal produz efeitos jurídicos perante todos (erga omnes) e que deste ato para frente as regras declaradas inconstitucionais não podem mais ser aplicadas (ex-nunc).

Fundamentada neste Parecer da PGFN a Secretaria da Receita Federal emitiu o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 156, de 07/05/1996.

Posteriormente a PGFN aprovou o Parecer PGFN/CAT nº 437/98, onde cita a NOTA PGFN/PGA/nº 074/97, segundo o qual:

"8.5 – A modalidade do controle concentrado implica que a decisão do Supremo Tribunal Federal, proferida em ação direta específica, ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual em face da Constituição Federal (cf. art. 102, I, 'a' desta), produz efeitos jurídicos 'erga omnes' (perante todos) e e 'ex tunc' (efeitos pretéritos, ou efeitos que retroagem à data da entrada em vigor da norma declarada inconstitucional). Esse entendimento não tem dissidência entre os julgadores e os doutrinadores".

O Procurador, no citado Parecer nº 437/98, reconhece que:

"33 – A partir daí, poder-se-ia enveredar por uma longa e interminável discussão teórica, já que inexistem argumentos científicos robustos para darem fulcro a uma interpretação definitiva e irrefutável acerca da questão. Particularmente, nos filiamos à corrente que atribui efeitos 'ex tunc' ao ato senatorial.

(...)

41 – Com efeito, o embate doutrinário pode até perdurar, e com certeza perdurará, mas só se justificará em foros acadêmicos, porque, no âmbito da Administração Pública Federal, a polêmica tornou-se descabida e impertinente enquanto viger o Decreto nº 2.346/97, editado pelo Chefe do Poder Executivo, no uso das suas atribuições constitucionais (C.F. art. 84, incisos IV e VI). Não cabe mais saber qual a linha interpretativa possui maior, ou menor, rigor científico. A verdade inexorável é: o Decreto presidencial adotou a tese do efeito 'ex tunc' e isto basta".

Realmente dispõe o Decreto nº 2.346/97:



Processo nº : 13807.003176/00-35
Recurso nº : 119.509
Acórdão nº : 201-77.229

“Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.

§ 1º Transitada em julgado a decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, dotada de eficácia ‘ex tunc’ produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial”.

O art. 4º do referido Decreto nº 2.346/97 autoriza o Secretário da Receita Federal a determinar, relativamente aos créditos tributários, que estes não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados.

A IN/SRF nº 31, de 08/04/97, já havia determinado a dispensa da constituição de créditos relativamente:

“VI – a parcela da contribuição do Programa de Integração Social exigida na forma do nº 2.445, de 29 de junho de 1998, e do nº 2.449, de 21 de julho de 1988, na parte que exceda o valor dividido com fulcro na Lei Complementar nº 07, de 7 de setembro de 1970, e alterações posteriores”.

Entretanto, a hipótese aqui tratada é diversa, pois o que se exige é a parcela que excede à paga com base nos Decretos-Leis declarados inconstitucionais.

Ocorre que o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70 dispõe:

“Artigo 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.”

Ao instituir a Contribuição ao PIS, a Lei Complementar nº 7/70 estabeleceu como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior.

O prazo de vencimento da Contribuição foi previsto na Norma de Serviço CEF-PIS nº 02, de 27/05/71, *verbis*:

“3 - Para fins da contribuição prevista na alínea ‘b’, do § 1º, do artigo 4º, do Regulamento anexo à Resolução nº 174 do Banco Central do Brasil, entende-se por faturamento o valor definido na legislação do imposto de renda, como receita bruta operacional (artigo 157, do regulamento do Imposto de Renda), sobre o qual incidam ou não impostos de qualquer natureza.

3.2 - As contribuições previstas neste item serão efetuadas de acordo com o § 1º do artigo 7º, do Regulamento anexo à Resolução nº 1, do Banco Central do Brasil, isto é, a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro e assim sucessivamente.

3.3 - As contribuições de que trata este item deverão ser recolhidas à rede bancária autorizada até o dia 10 (dez) de cada mês.” (grifei)

fu *ff*



Processo nº : 13807.003176/00-35

Recurso nº : 119.509

Acórdão nº : 201-77.229

Destaque-se que o prazo de vencimento do PIS foi posteriormente alterado, mas a sua base de cálculo, o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador, permaneceu incólume até a entrada em vigência da Medida Provisória nº 1.212/95.

Esta C. Câmara, em diversos julgados unânimes já adotou o entendimento de que o PIS era calculado com base no regime semestral.

A questão da base de cálculo do PIS com base no faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador já foi também objeto de apreciação pela C. Câmara Superior de Recursos Fiscais, Acórdão nº CSRF 02/0.871, sendo certo que na última sessão de julgamentos realizada pelo mencionado órgão, o posicionamento restou mantido, RD nº 203-0.334 e RP nºs 202-0.045 e 201-0.390.

No entanto, o lançamento foi efetuado com base de cálculo em desacordo, portanto, como determinado pelo art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70. Neste aspecto o lançamento deve ser refeito de acordo com a base de cálculo do faturamento do sexto mês anterior ao fato gerador.

A recorrente, durante o período em que os Decretos-Leis vigoraram deu cumprimento total às suas determinações e às orientações da Secretaria da Receita Federal, não podendo, desta forma, ser penalizada com a exigência dos consectários legais aplicáveis àqueles que não cumprem com suas obrigações fiscais.

O parágrafo único do art. 100 do CTN determina que a observância das normas legais e das normas complementares a estas “exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo”.

Por todos os motivos expostos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para acolher a preliminar de decadência quanto aos meses de janeiro a março/95, bem como para que seja adotada como base de cálculo do PIS devido o faturamento do sexto mês anterior ao do fato gerador do tributo, até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, e para excluir a multa de ofício, os juros de mora e a correção monetária incidentes sobre os valores lançados em razão das diferenças encontradas, nos termos do art. 100, parágrafo único, do CTN.

É como voto.

Sala das Sessões, em 10 de setembro de 2003.

SÉRGIO GOMES VELLOSO



Processo nº : 13807.003176/00-35
Recurso nº : 119.509
Acórdão nº : 201-77.229

VOTO VENCEDOR DO CONSELHEIRO-DESIGNADO
SERAFIM FERNANDES CORRÊA

Data *venia*, discordo do entendimento do ilustre Relator em relação à multa de ofício e juros de mora.

Ora, a partir do momento em que a Resolução do Senado Federal nº 49/95 retirou do mundo jurídico os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, voltaram a valer as regras da Lei Complementar nº 7/70. Surgiram, então, duas hipóteses: a primeira, a empresa havia recolhido PIS a maior. Nesse caso, milhares de empresas requereram restituição/compensação. A segunda, a empresa havia recolhido a menor. Nessa situação, esse valor teria que ser recolhido, sem multa, nem juros, dentro de trinta dias. Após esse prazo, e antes de qualquer iniciativa de ofício, essa diferença deveria ser recolhida acrescida de multa de mora e juros de mora. Se isso não foi feito, e a fiscalização foi até a empresa e procedeu ao lançamento de ofício, cabe a aplicação de multa de ofício e juros de mora.

No presente caso, não tendo a empresa recolhido o PIS devido, foi formalizado o lançamento de ofício e como tal cabe a multa de ofício e os juros de mora.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 10 de setembro de 2003.

SERAFIM FERNANDES CORRÊA