



Processo nº : 13807.004435/00-27
Recurso nº : 119.914
Acórdão nº : 203-08.473

Recorrente : ARNO S/A
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

PIS. PRELIMINAR. DECADÊNCIA. Segundo o Código Tributário Nacional o prazo para o exercício do direito de lançar é de cinco anos. Para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação esse prazo é contado nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, da data do fato gerador do tributo respectivo. **Preliminar rejeitada.**

PIS - CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RECOLHIMENTO COM BASE NOS DECRETOS-LEIS NºS 2.445 E 2.449, DE 1988. A declaração de inconstitucionalidade dos citados decretos-lei e a sua retirada do mundo jurídico pela Resolução do Senado Federal nº 49/95 produz efeitos *ex tunc* e funciona como se nunca tivessem existido, retornado-se, assim, a aplicabilidade da Lei Complementar nº 7/70.

CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA. Cancela-se o lançamento relativo ao período de apuração de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, formalizado com base na Medida Provisória nº 1.212/95 e reedições, em virtude de afronta ao princípio da anterioridade nonagesimal prevista no art. 195, § 6º, da Constituição Federal de 1988.

SEMESTRALIDADE. Tendo em vista a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no âmbito administrativo, impõe-se reconhecer que a base de cálculo do PIS, até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador.

MULTA DE OFÍCIO, JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA. Exclui-se a multa de ofício, juros de mora e correção monetária incidentes sobre os valores lançados em razão das diferenças ocorridas com a aplicação da Lei Complementar nº 7/70, nos termos do parágrafo único do art. 100 do CTN.
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **ARNO S/A.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I) em rejeitar a preliminar de decadência; e II) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2002

Otacílio Damás Cartaxo
Presidente

Antônio Augusto Borges Torres
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo, Lina Maria Vieira, Adriene Maria de Miranda (Suplente), Maria Teresa Martínez López, Maria Cristina Roza da Costa e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Mauro Wasilewski.
cl/cf



Processo nº : 13807.004435/00-27
Recurso nº : 119.914
Acórdão nº : 203-08.473

Recorrente : ARNO S/A

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 88/118 interposto contra a Decisão de Primeira Instância de fls.75/83, que manteve o lançamento que exige o pagamento da Contribuição para o PIS, recolhida a menor, tendo em vista a autuada haver efetuado os pagamentos com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, e não como determina a LC nº 7/70, no período de julho de 1995 a fevereiro de 1996.

A empresa impugnou a autuação alegando:

1 – nulidade do auto de infração, por ter a IN SRF nº 06, de 19/01/2000, vedado a constituição do crédito tributário referente ao PIS baseado nas alterações introduzidas pela MP nº 1.212/95, no período de 01/10/95 a 29/02/96, durante o qual se aplicaria a LC nº 7/70;

2 – durante o período autuado prevalece a lei em vigor, que é a lei eficaz e que produziu validamente os seus efeitos;

3 – o fato gerador a ser considerado, segundo a LC nº 7/70, não é o relativo ao fato gerador do mês anterior ao do pagamento, mas o previsto no parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/70, devendo existir, entre o faturamento e o pagamento, um intervalo de seis meses; e

4 – não deve prosperar a multa cominada e os juros exigidos.

A decisão recorrida manteve o lançamento com os seguintes argumentos:

1 – o enquadramento legal do auto de infração está correto e a autuada, ao impugnar a autuação, demonstra conhecer a legislação, inclusive a IN SRF nº 06/2000; rejeitada a preliminar;

2 – quanto ao mérito, a legislação, cuja execução foi suspensa, perdeu totalmente a eficácia, desde a sua instituição, voltando a ser aplicada integralmente a legislação que se intentou modificar, no caso, a LC nº 7/70;

3 – correto o procedimento da fiscalização, em vista do insuficiente recolhimento da Contribuição ao PIS, decorrente da aplicação da alíquota de 0,65%, estabelecia nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988;

4 – no que se refere ao período de outubro/95 a fevereiro/96, foi corretamente aplicada a LC nº 7/70, inclusive quanto à alíquota de 0,75%, conforme determinado na IN nº 06/2000;



Processo nº : 13807.004435/00-27
Recurso nº : 119.914
Acórdão nº : 203-08.473

5 – não se aplica o disposto no parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/70, pois o prazo de recolhimento foi alterado por legislação posterior, citando o Parecer PGFN/CAT nº 437/98;

6 – o prazo de decadência é de 10 (dez) anos, previsto na Lei nº 8.212, art. 45; e

7 – a multa de ofício e os juros de mora foram corretamente aplicados e exigidos.

Inconformada, a empresa apresenta recurso voluntário para alegar que:

1 – o PIS está sujeito ao prazo decadencial quinquenal de que cuida o Código Tributário Nacional;

2 – recolheu a contribuição na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988;

3 – antes da Resolução nº 49/95, do Senado Federal, não havia como alcançar-se os fatos geradores que precederam a sua edição, ou seja, aqueles verificados antes de 10 de outubro de 1995;

4 – quanto aos fatos geradores relativos aos meses de competência de outubro, novembro e dezembro de 1995, e, bem assim, os relativos a janeiro e fevereiro de 1996, a mesma coisa, porque nenhuma Resolução a respeito da inconstitucionalidade do art. 15 da MP nº 1.212/95 foi expedida e a IN nº 06/2000 não pode fazer as vezes da Resolução;

5 – a base de cálculo do PIS é a prevista no parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/70: a do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador;

6 – a Taxa SELIC não se afeiçoa ao seu papel de indexador, nem tampouco ao seu papel de juros constitucionais e legais, não podendo ser aplicada; e

7 – não pode ser aplicada multa de ofício, bem como juros moratórios e correção monetária, pois o art. 100 do CTN exclui estas penalidades.

É o relatório.



Processo nº : 13807.004435/00-27
Recurso nº : 119.914
Acórdão nº : 203-08.473

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTÔNIO AUGUSTO BORGES TORRES

O recurso é tempestivo e, tendo atendido aos demais pressupostos processuais para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento parcial.

DA DECADÊNCIA

O auto de infração é de 11/05/2000 e os períodos autuados vão de 31/07/1995 a 28/02/1996.

O prazo decadencial foi definido na decisão recorrida em 10 (dez) anos, previsto na Lei nº 8.212, de 14/07/91, a qual, com a devida vênia, merece reparo.

Muito se tem discutido sobre a aplicação do Código Tributário Nacional, aprovado pela Lei nº 5.172/66 e recepcionado pela Constituição Federal de 1988, na definição do regime de decadência a ser submetido às contribuições, tendo o Supremo Tribunal Federal definido, na votação do RE nº 138.284-8 CE, pelo voto do Relator o Ministro Carlos Velloso, que:

"Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). Isto não quer dizer que a instituição dessas contribuições exige lei complementar: porque não são impostos, não há exigência no sentido de que os seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes estejam definidos na lei complementar (art. 146, III, a). A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, 'b'). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição, inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições para fiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149)." (nosso os destaques)

O art. 146, III, "b", dispõe:

"Art. 146 – Cabe à Lei Complementar:

(...)

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;"

Cumprindo o mandamento constitucional, o Código Tributário Nacional

prevê:



Processo nº : 13807.004435/00-27
Recurso nº : 119.914
Acórdão nº : 203-08.473

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será de 05 (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.”

Sabemos que a regra de incidência do tributo é que define a sistemática do seu lançamento, sendo que a legislação da contribuição em foco determina ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o que caracteriza a sistemática do lançamento por homologação.

Como vimos, nestes casos a contagem do prazo decadencial é estabelecida pelo § 4º do art. 150, susotranscrito, ou seja, os 05 (cinco) anos têm como termo de início a data da ocorrência do fato gerador.

O Decreto-Lei nº 2.052, de 1983, não pode ser aplicado, ante a expressa determinação da Constituição Federal, no sentido de que matéria de decadência é de competência restrita à Lei Complementar (art. 146, III, "b"), e tal matéria foi especificamente tratada pela Lei nº 5.172/66 (CTN).

Vale transcrever trecho da obra de Eurico Marcos Diniz de Santi:

“Segundo SACHA CALMON NAVARRO COELHO, entendemos que os prazos de decadência e prescrição das contribuições providenciárias devem ser disciplinados pelo Código Tributário Nacional.” (Eurico Marcos Diniz de Santi, Ed. Max Limonad, SP, “Decadência e Prescrição no Direito Tributário)

Como o auto de infração é de 11/05/2000 e o primeiro período autuado é de 31/07/95, entendo que a Fazenda não decaiu do direito de lançar os períodos referidos na autuação.

Preliminar que se rejeita.

DA APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70

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 (pág. 13/23):



Processo nº : 13807.004435/00-27
Recurso nº : 119.914
Acórdão nº : 203-08.473

"Com efeito, por ocasião do julgamento do RE 136.215-4, em sessão plenária de 18.02.93, 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. Do 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 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 cabalmente os exactos efeitos jurídicos que, em termos normais, lhe 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 inconstitucional, a regra jurídica é nula'(RTJ 102/671)

Pois bem, sendo nulos os Decretos-leis nºs 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 consequências 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:



Processo nº : 13807.004435/00-27
Recurso nº : 119.914
Acórdão nº : 203-08.473

"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 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 vigir 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:

"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, a decisão, 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 ao Secretário da Receita Federal 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:



Processo nº : 13807.004435/00-27
Recurso nº : 119.914
Acórdão nº : 203-08.473

"VI - a parcela da contribuição do Programa de Integração Social exigida na forma do Decreto-lei nº 2.445, de 29 de junho de 1998, 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 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 a paga com base nos decretos-leis declarados inconstitucionais, tendo em vista a aplicação da Lei Complementar nº 7/70.

Desta forma, correto o procedimento da fiscalização em exigir possível insuficiência de recolhimento da contribuição, com fundamento na Lei Complementar nº 7/70.

CANCELAMENTO DE EXIGÊNCIA

Quanto aos fatos geradores ocorridos de 1º de outubro de 1995 a 29 de fevereiro de 1996, a autoridade julgadora os manteve, aplicando a LC nº 7/70, conforme preceito da IN SRF nº 06/2000.

Na verdade, a IN referida veda a constituição de crédito tributário referente ao PIS e determina ao julgador o cancelamento do lançamento baseado nas alterações introduzidas pela MP nº 1.212/95, no período de 1º de outubro de 1995 a 29 de fevereiro de 1996, face à declaração de inconstitucionalidade pelo STF do art. 15, *in fine*, da citada MP, e do art. 18, *in fine*, da Lei nº 9.715, de 25/11/1998, no julgamento do RE nº 232.896-3-PA.

Determina o referido art. 3º da IN SRF nº 06/2000:

"Art. 3º - Os Delegados da Receita Federal de Julgamento subtrairão a aplicação do disposto na Medida Provisória nº 1.212, de 1995, quando o crédito tributário tenha sido constituído com base em sua aplicação, no período referido no art. 1º, cujos processos estejam pendentes de julgamento."

Deve, assim, ser cancelado o lançamento do débito referente aos períodos de apuração de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, inclusive, efetuado com fundamento na Medida Provisória nº 1.212/95, por haver decidido o STF que esta MP afrontou o princípio da anterioridade previsto no § 6º do art. 195 da Constituição Federal.

DA SEMESTRALIDADE DO PIS

A Terceira Câmara deste Conselho de Contribuintes já firmou entendimento, de forma unânime, quanto à questão da semestralidade da contribuição, levantada no presente recurso voluntário, pelo que me permito transcrever o voto proferido pelo ilustre Conselheiro Renato Scalco Isquierdo no Recurso nº 112.499, cujas razões de decidir adoto:

"Penso que a solução do presente processo é de relativa facilidade, muito embora a quantidade de incidentes processuais e o volume dos autos. O Auto



Processo nº : 13807.004435/00-27
Recurso nº : 119.914
Acórdão nº : 203-08.473

de Infração foi lavrado para glosar a compensação feita pela empresa recorrente do PIS devido nos meses de apuração mencionados no relatório com os valores que a empresa considerou indevidamente pagos a título da mesma contribuição.

Esse conflito surgiu em razão da divergência de critérios para a apuração do valor da contribuição devida em face da interpretação da norma contida no art. 6º, parágrafo único da Lei Complementar nº 7/70. A empresa recorrente considerou o PIS com a apuração semestral, isto é, a base de cálculo da contribuição devida em determinado mês deveria ser calculada sobre o faturamento do sexto mês anterior. Ao contrário, a fiscalização, entendendo que tal norma fixara prazo de recolhimento, e que fora alterada por outras normas posteriores, entendia que o critério de apuração do PIS deveria ser o do cálculo sobre o faturamento do próprio mês de competência.

Penso que a esse respeito a questão já foi definitivamente solucionada pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, conforme relatado no Boletim Informativo n. 99 daquele órgão, como segue:

(...) a Seção, por maioria, negou provimento ao recurso da Fazenda Nacional, decidindo que a base de cálculo do PIS, desde sua criação pelo art. 6º, parágrafo único, da LC nº 7/70, permaneceu inalterada até a edição da MP n. 1.212/95, que manteve a característica da semestralidade. A partir dessa MP, a base de cálculo passou a ser considerada o faturamento do mês anterior. Na vigência da citada LC, a base de cálculo, tomada no mês que antecede o semestre, não sofre correção monetária no período, de modo a ter-se o faturamento do mês do semestre anterior sem correção monetária. REsp 144.708-RS, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 29/5/2001.

Por se tratar de jurisprudência da Seção do STJ, a quem cabe o julgamento em última instância de matérias como a presente, e tendo em vista, ainda, a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em suas primeira e segunda Turmas, todas no sentido de reconhecer a apuração semestral da base de cálculo do PIS, sem correção monetária no período compreendido entre a data do faturamento e da ocorrência do fato gerador, e com o resguardo da minha posição sobre o assunto, reconheço que o assunto está superado no sentido de ser procedente a tese defendida pela recorrente."

DA EXCLUSÃO DE JUROS, CORREÇÃO MONETÁRIA E MULTA

A recorrente, durante o período em que os referidos 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 artigo 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."



Processo nº : 13807.004435/00-27
Recurso nº : 119.914
Acórdão nº : 203-08.473

Por todos os motivos expostos, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para que seja dotado 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, cancelar o levantamento referente ao período de 1º de outubro de 1995 a 29 de fevereiro de 1996, de acordo com o art. 3º da IN SRF nº 06/2000, e para excluir a multa de ofício, juros de mora e correção monetária incidentes sobre os valores lançados em razão das diferenças encontradas, nos termos do art. 100, parágrafo único, do CTN.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2002


ANTÔNIO AUGUSTO BORGES TORRES