2.º C C | PUBLICADO NO D. O. U. D. 15 / 02 / 2007 Rubrica

2º CC-MF Fl.

Processo nº : 13808.001705/99-96
Recurso nº : 126.358
Acórdão nº : 201-78.725

Recorrente : BRASFIO INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

PIS. EFEITOS DA RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL Nº 49/95.

A suspensão da norma declarada inconstitucional por meio da Resolução do Senado Federal tem efeito *ex tunc*, sob pena de se ferir o princípio da supremacia da Constituição, de forma que é legítima a cobrança de tributo ou contribuição nos termos da lei que passar a viger em decorrência da inconstitucionalidade declarada *a posteriori*.

BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE.

A base de cálculo do PIS, na vigência da LC nº 7/70, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior. Precedentes no STJ.

ÔNUS DA PROVA.

Não se pode admitir em sede de recurso compensações não consideradas pela Fiscalização, quando a recorrente não logra comprovar a liquidez e certeza dos créditos, bem assim que as escriturou.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BRASFIO INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso,** nos termos do voto da Relatora.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2005.

Josefa Maria Coelho Marques
Presidente e Relatora

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 30 / 05 / 2006
VISTO

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, Antonio Mario de Abreu Pinto, Maurício Taveira e Silva, Cláudia de Souza Arzua (Suplente), José Antonio Francisco, Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer.

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 30 / 05 / 2006
VISTO

Processo nº : 13808.001705/99-96
Recurso nº : 126.358
Acórdão nº : 201-78.725

Recorrente : BRASFIO INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A

RELATÓRIO

Brasfio Indústria e Comércio S/A, devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do Recurso de fls. 166/175, contra a Decisão nº 3.613, de 28/9/2000, prolatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, fls. 153/160, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de PIS, fls. 98/100, lavrado em 9/11/1999, relativo a fatos geradores ocorridos entre novembro de 1994 e setembro de 1995.

Do Termo de Verificação Fiscal, fls. 90/91, consta que a contribuinte recolheu o PIS nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, o que levou a Fiscalização a cobrar a diferença com base na alíquota de 0,75% sobre o faturamento mensal.

Tempestivamente a contribuinte insurge-se contra a exigência fiscal, conforme impugnação às fls. 104/109, sintetizada pela decisão recorrida nos seguintes termos:

> *"1. A recorrente efetuou os recolhimentos referentes ao PIS, no período de novembro/94 a setembro/95, de acordo com os percentuais estabelecidos pelos Decretos-leis n°s 2.445 e 2.449/1988, dentro do vencimento e na forma da lei então vigente, não encontrando amparo legal a irregularidade ora apontada.*
>
> *2. Não pode ser atribuído efeito 'ex tunc' para Resolução 49 do Senado Federal, conseqüentemente não podendo o fisco reclamar diferenças de contribuição baseadas em lei revogada que foi posteriormente restaurada.*
>
> *3. Por fim, requer a anulação do auto lavrado por ausência de fundamento legal."*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP manteve o lançamento, conforme o Acórdão citado, cuja ementa apresenta o seguinte teor:

> *"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*
>
> *Período de apuração: 30/11/1994 a 30/09/1995*
>
> *Ementa: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.*
>
> *A retirada do mundo jurídico de atos inquinados de ilegalidade e de inconstitucionalidade restabelece a aplicação da norma indevidamente alterada. Destarte, mantém-se a exigência do PIS relativa à diferença entre as alíquotas de 0,65% e 0,75%.*
>
> *LANÇAMENTO PROCEDENTE".*

Ciente da decisão de primeira instância em 4/6/2003, fl. 164, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 3/7/2003, onde, em síntese, argumenta que:

1. ao contrário da decisão recorrida, que diz que a argüição de inconstitucionalidade é inoponível na esfera administrativa, a jurisprudência que colaciona diz que o lançamento rege-se pela lei vigente na data da ocorrência do fato gerador, ainda que posteriormente modificada ou revogada;

2. enquanto o decreto-lei não teve sua eficácia suspensa pela Resolução do Senado Federal, a alíquota exigível foi a de 0,65%, e fez os recolhimentos dentro do vencimento e na forma da lei então vigente, e ainda que a alíquota correta não fosse 0,65%; o levantamento fiscal incorreu em erros porque não foi considerado que os valores recolhidos a maior nos meses de 02/93, 03/94, 05/94, 07/94, 08/94 e 09/94, haviam sido compensados com o recolhimento de novembro de 1994, conforme documentos constantes nos autos;

3. sendo sua atividade a industrialização e comercialização de fios e cabos elétricos, recolheu a contribuição sobre a receita bruta operacional, até a suspensão dos referidos decretos-leis;

4. recolheu mais do que deveria até em razão do deslocamento da base de cálculo com retroação de seis meses, conforme dispõe a Lei Complementar nº 7/70; e

5. não pode ser atribuído efeito *ex tunc* para a Resolução do Senado Federal, de forma que não pode o Fisco reclamar as diferenças.

Por fim, pede pela total improcedência do auto de infração lavrado.

Às fls.184/185 consta o arrolamento de bens como garantia da instância.

É o relatório.

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão porque dele tomo conhecimento.

Alega a contribuinte que pagou nos termos da legislação então vigente e que por isso o Fisco não pode reclamar qualquer diferença *a posteriori*.

Assim, argumenta a recorrente, em síntese, que os efeitos da Resolução do Senado nº 49/95 são *ex nunc*, entendimento este com o qual não comungo, pois entendo que a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, por meio do controle abstrato de normas, torna o ato nulo *ipso iure*, e tem efeito *ex tunc*.

É bem verdade que para alguns a lei inconstitucional não pode ser considerada nula devido à sua presunção de constitucionalidade, razão porque defendem estes ser a lei declarada inconstitucional anulável, argumentando, assim, em favor da segurança jurídica. Esta é a tese, inclusive, de Hans Kelsen, defendida pelo Ministro Leitão de Abreu, conforme observou o eminente Ministro Gilmar Ferreira Mendes[1], em sua obra Jurisdição Constitucional - O Controle Abstrato de Normas no Brasil e na Alemanha.

Entretanto, observa o próprio Min. GilmarFerreira Mendes[2] em suas lições:

> *"Essa posição não provocou qualquer mudança no entendimento anterior relativo à nulidade ipso iure*[3]*, até porque consoante entendimento do Supremo Tribunal Federal, o princípio da supremacia da Constituição não se compadece com uma orientação que pressupõe a validade da lei* inconstitucional[4]*O reconhecimento da validade de uma lei inconstitucional - ainda que por tempo limitado - representaria uma ruptura com o princípio da supremacia da* Constituição[5]*. A lei inconstitucional não pode criar direitos, nem impor obrigações, de modo que tanto os órgãos estatais como o indivíduo estariam legitimamente autorizados a negar obediência às prescrições incompatíveis com a* Constituição[6]
>
> *Embora o Supremo Tribunal Federal não tenha logrado formular esta conclusão com a necessária nitidez, é certo que também ele parece partir da premissa de que o princípio da nulidade da lei inconstitucional tem hierarquia* constitucional[7]*."*

Logo, atribuir eficácia aos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, no lapso temporal até a suspensão destes, seria ferir de morte a Constituição Federal.

Por essa razão, vislumbro correto o procedimento do Fisco em cobrar eventuais diferenças apuradas.

[1] Gilmar Ferreira MENDES, *Jurisdição Constitucional. O Controle Abstrato de Normas no Brasil e na Alemanha*, Saraiva, 1996, p. 254.
[2] *Ibid.*, p. 255.
[3] Cf. RE nº 93.356, Relator: Ministro Leitão de Abreu, *RTJ* nº 97, p. 1397.
[4] Cf. Rp. 971, Relator: Ministro Djaci Falcão, *RTJ* n. 87, p. 758; Rp. nº 1.016, Relator: Ministro Moreira Alves, *RTJ* nº 95, p. 993; Rp nº 1.077, Relator: Ministro Moreira Alves, *RTJ* nº 101, p. 503.
[5] Rp nº 980, Relator: Ministro Moreira Alves, *RTJ* nº 96, p. 496 (508).
[6] Rp nº 980, Relator: Ministro Moreira Alves, *RTJ* nº 96, p. 496 (508).
[7] Cf. RE nº 103.619, Relator: Ministro Oscar Corrêa, *RDA* nº 160, p. 80 e s.

Ocorre que, para efeito de apuração do que é devido nos termos da Lei Complementar nº 7/70, deverá o Fisco observar a semestralidade da base de cálculo do PIS, ao teor do parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70, *verbis*:

> *"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 bem verdade que para muitos prevalece o entendimento de que este artigo fora revogado pela Lei nº 7.691/88, como aduz o Parecer PGFN/CAT nº 437/98.

Entretanto, analisando a referida lei, temos:

> *"Art. 1º Em relação aos fatos geradores que vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1989, far-se-á a conversão em quantidade de Obrigações do Tesouro Nacional - OTNs, do valor:*
>
> *(...)*
>
> *III - das contribuições para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, para o Programa de Integração Social - PIS e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, no terceiro dia do mês subseqüente ao do fato gerador.*
>
> *(...)*
>
> *Art. 3º Ficará sujeito exclusivamente à correção monetária, na forma do art. 1º, o recolhimento que vier a ser efetuado nos seguintes prazos:*
>
> *(...)*
>
> *III - contribuições para:*
>
> *(...)*
>
> *b) o PIS e o PASEP - até o dia dez do terceiro mês subseqüente ao da ocorrência do fato gerador, exceção feita às modalidades especiais (Decreto-Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, arts. 7º e 8º), cujo prazo será o dia quinze do mês subseqüente ao de ocorrência do fato gerador."*

É de se verificar que em momento algum esta lei, como também as Leis nºs 7.799/89, 8.019/90, 8.218/91, 8.383/91, 8.850/94 e 9.065/95, trata da base de cálculo da contribuição em comento, mas tão-somente de prazos de recolhimento, conversões e atualizações monetárias.

Ademais, de acordo com a Lei de Introdução ao Código Civil, art. 2º, § 1º:

> *"Art. 2º Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.*
>
> *§ 1º A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior."* (grifei)

Logo, não vislumbrando na Lei nº 7.691, de 1988, bem assim em qualquer legislação superveniente, até a MP nº 1.212/95, quaisquer das situações grifadas acima, ouso discordar da douta Procuradoria.

Outrossim, a matéria já foi deveras debatida, inclusive no âmbito do STJ, de onde destaco as seguintes ementas:

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC - OMISSÃO QUANTO À ANÁLISE DE QUESTÃO CONSTITUCIONAL - SÚMULA 356/STF - PIS - SEMESTRALIDADE - FATO GERADOR - BASE DE CÁLCULO - CORREÇÃO MONETÁRIA.

1. Não cabe ao STJ, a pretexto de violação ao art. 535 do CPC, examinar omissão em torno de dispositivo constitucional, sob pena de usurpar a competência da Suprema Corte na análise do juízo de admissibilidade dos recursos extraordinários. Mudança de entendimento da Relatora em face da orientação traçada no EREsp 162.765/PR.

2. O PIS semestral, estabelecido na LC 07/70, diferentemente do PIS REPIQUE - art. 3º, letra 'a' da mesma lei - tem como fato gerador o faturamento mensal.

3. Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo, entendendo-se como tal a base numérica sobre a qual incide a alíquota do tributo, o faturamento de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador - art. 6º, parágrafo único da LC 07/70.

4. A incidência da correção monetária, segundo posição

jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.

5. Corrigir-se a base de cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei e à posição da jurisprudência.

6. Recurso especial improvido." (REsp nº 488.954/RS, DJ de 30/06/2003, pg. 225, Min. Rel. Eliana Calmon).

"RECURSO ESPECIAL - TRIBUTÁRIO - PIS - BASE DE CÁLCULO - SEMESTRALIDADE - LC Nº. 07/70 - CORREÇÃO MONETÁRIA - INAPLICABILIDADE

- HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS - QUANTUM *- SÚMULA 07/STJ.*

A 1ª Turma desta eg. Corte, no Recurso Especial n. 240.938/RS, publ.no DJ de 10/05/2000, reconheceu que no regime da LC 07/70, no faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador do PIS constitui a base de cálculo da incidência. Precedentes.

Ressalvado o ponto de vista do relator, esta eg. Corte entende que corrigir a base de cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei e à posição da jurisprudência.

A via estreita do especial não é própria para se cogitar acerca dos valores da verba honorária advocatícia, porquanto, nos termos do enunciado Sumular 07 desta Corte, é vedado o reexame das questões de ordem fático-probatórias.

Recurso especial conhecido, mas parcialmente provido." (REsp nº 380.526/PR, DJ de 30/06/2003, pg. 183, Min. Rel. Francisco Peçanha Martins).

"PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE INDICAÇÃO DE OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO NO ACÓRDÃO. PRETENSÃO DE REVOLVIMENTO DE MATÉRIA MERITAL (PIS - SEMESTRALIDADE - INTERPRETAÇÃO DO ART. 6º, DA LC 07/70 - CORREÇÃO MONETÁRIA - LEI 7.691/88). DESOBEDIÊNCIA AOS DITAMES DO ART. 535, DO CPC. EXAME DE MATÉRIA CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE.

1. Inocorrência de irregularidades no acórdão quando a matéria que serviu de base à interposição do recurso foi devidamente apreciada no aresto atacado, com fundamentos claros e nítidos, enfrentando as questões suscitadas ao longo da instrução, tudo em perfeita consonância com os ditames da legislação e jurisprudência consolidada. O não acatamento das argumentações deduzidas no recurso não implica em cerceamento de defesa, posto que ao julgador cumpre apreciar o tema de acordo com o que reputar atinente à lide.

2. A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por meio do Recurso Especial nº 240938/RS (DJU de 10/05/2000), reconheceu que, sob o regime da LC nº 07/70, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador do PIS constitui a base de cálculo da incidência.

3. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do REsp nº 144708/RS, Relª Minª Eliana Calmon, consolidou entendimento de que o art. 6º, parágrafo único, da LC nº 07/70, trata da base de cálculo do PIS, não incidindo correção monetária sobre a mesma em face da(...).

(...)

9. Embargos rejeitados." (EDREsp nº 362.014/SC, DJ de 23/09/2002, pg. 236, Min. Rel. José Delgado).

Alega, ainda, a recorrente que, relativamente ao mês de novembro de 1994, não foi observado que efetuou compensações com pagamentos a maior em meses anteriores que discrimina e totaliza.

Contudo, para provar o alegado, colaciona aos autos tão-somente o Darf de fl. 110, também juntado pela Fiscalização à fl. 79, onde discrimina que a diferença a recolher é de 26.396,23 Ufir, porque havia um crédito de 2.489,72 Ufir relativo aos meses conforme a compensação no verso.

Não logrou provar mediante sua escrita contábil e Darf que de fato detém tais créditos e que compensou na sua escrituração, de forma que não se pode conceder tais créditos nesta instância julgadora.

Em face do exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário, apenas para que os cálculos sejam refeitos considerando-se a semestralidade da base de cálculo estabelecida na Lei Complementar nº 7/70.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2005.

Josefa Maria Marques

JOSEFA MARIA COELHO MARQUES