




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 14 / 06 / 2004  
  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13882.000455/97-77  
Recurso nº : 122.418  
Acórdão nº : 202-15.049

Recorrente : EMPRESA DE MINERAÇÃO E TRANSPORTES SERRA DA BOCAINA LTDA.  
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

PIS – LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA - 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 STF, no julgamento do RE nº 148.754-2/RJ, afastando-os definitivamente do ordenamento jurídico pátrio. 2) A retirada dos referidos decretos-leis do mundo jurídico produziu efeitos *ex tunc*, e funcionou como se nunca houvessem existido, retornando-se, assim, a aplicabilidade da sistemática anterior, passando a ser aplicadas as determinações da LC nº 07/70, com as modificações deliberadas pela LC nº 17/73.

PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR nº 07/70 – A norma do parágrafo único do art. 6º da L.C. nº 07/70 determina a incidência da contribuição sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês. 2) A base de cálculo da contribuição permaneceu incólume e em pleno vigor até os efeitos da edição da MP nº 1.212/95, quando passou a ser considerado o faturamento do mês (Precedentes do STJ e da CSRF/MF).


COMPENSAÇÃO – É de se admitir a existência de indêbitos referentes à Contribuição para o PIS, pagos sob a forma dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, vez que devidos com a incidência da L.C. nº 07/70, e suas alterações válidas, considerando-se que a base de cálculo é o faturamento do sexto mês anterior àquele em que ocorreu o fato gerador. CORREÇÃO MONETÁRIA DO INDÉBITO – Cabível apenas a aplicação dos índices admitidos pela Administração Tributária na correção monetária dos indêbitos.

**Recurso ao qual se dá provimento parcial.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: EMPRESA DE MINERAÇÃO E TRANSPORTES SERRA DA BOCAINA LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em acolher o pedido para afastar a decadência e em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2003

  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

  
Ana Neyle Olímpio Holanda  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Processo nº : 13882.000455/97-77  
Recurso nº : 122.418  
Acórdão nº : 202-15.049

Recorrente : EMPRESA DE MINERAÇÃO E TRANSPORTES SERRA DA BOCAINA LTDA.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedidos de restituição/compensação de valores que o sujeito passivo teria recolhido a maior, referentes à contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, pagos na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, com débitos de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Com o pedido inicial foram trazidos cópias do contrato social da empresa e alterações, cópias das declarações de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ dos anos-calendário de 1988 a 1995, as planilhas de fls. 63/65, em que são apresentados comparativos entre os valores recolhidos conforme os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 e aqueles devidos tendo por base a Lei Complementar nº 7/70 e Documentos de Arrecadação de Receitas Federais - DARFs de contribuição para o PIS de fls. 68/111.

Às fls. 214/215, através da Decisão nº 59/98, a Delegacia da Receita Federal em Taubaté - SP manifestou-se pelo indeferimento do pedido com base nas determinações do artigo 18, VIII, § 2º, da Medida Provisória nº 1.621-32, de 12/02/1998, sob o entendimento de que aquela norma vedava, na esfera administrativa, a restituição de valores pagos acima dos percentuais estabelecidos na Lei Complementar nº 7/70, por força das disposições nela constantes.

A interessada apresentou inconformação em que afirma ser detentora de créditos decorrentes de pagamentos da contribuição para o PIS, efetuados na sistemática dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, vez que, com a decretação da inconstitucionalidade de tais decretos-leis voltou a vigor a Lei Complementar nº 7/70, cujo artigo 6º, parágrafo único, determinava o vencimento da contribuição para o sexto mês subsequente ao do fato gerador, sem a aplicação de correção monetária, o que seria determinante para a existência de indébitos. Discorre também sobre o seu direito à compensação pela via administrativa.

Às fls. 235/236, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP, através da Decisão nº 11.175/01/GD/1910/98 reconheceu o direito à restituição/compensação pleiteada, com arrimo na redação dada ao § 2º do artigo 18 da Medida Provisória nº 1.621-36, de 10/06/1998, segundo o qual somente seriam vedadas as restituições *ex officio* das quantias pagas relativas aos tributos elencados nos incisos I a IX do citado artigo.

Às fls. 269/270, Informação Fiscal em que a Seção de Fiscalização da DRF/Taubaté - SP, após a realização de diligência, afirma que, em análise à planilha apresentada foi verificado que a interessada desconsiderou todas as alterações efetuadas desde 1989 pelas leis que tratavam da incidência da contribuição para o PIS, sendo que tais alterações mudariam substancialmente a apuração da contribuição. Destarte a interessada estaria realizando compensações indevidas, vez que não existiriam indébitos.

JK



**Processo nº :** 13882.000455/97-77  
**Recurso nº :** 122.418  
**Acórdão nº :** 202-15.049

Às fls. 271/272, a DRF/Taubaté – SP, através da Decisão nº 384/2000, indefere o pedido de restituição/compensação com base nas informações resultantes da diligência fiscal.

A interessada veio aos autos para apresentar manifestação em que repisa os argumentos de ser detentora de créditos referentes à contribuição para o PIS, tendo em vista que, após a retirada do mundo jurídico dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, voltou a vigorar a sistemática da Lei Complementar nº 7/70, cujo artigo 6º, parágrafo único, determinava que a base de cálculo da contribuição seria o faturamento do sexto mês anterior ao do fato gerador, sem a incidência de correção monetária, sendo que as normas que lhe foram posteriores não alteraram tal dispositivo. Enfatiza que, ao não ser realizada a compensação considerando-se tais determinações, estar-se-ia promovendo o enriquecimento ilícito da Fazenda Pública, e repisa os argumentos antes apresentados no tocante ao seu direito de obter a compensação pela via administrativa.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas – SP manifestou-se pelo indeferimento da solicitação, fundamentando seu entendimento na argumentação de que o prazo previsto no artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70 trataria de base de cálculo retroativa somente se sustentaria se fosse possível cindir a norma tributária, ou seja, se existisse a possibilidade da concretização da materialidade, do aspecto espacial, do aspecto pessoal, do aspecto temporal no momento presente, dimensionados pelo aspecto quantitativo auferido no passado – no caso, seis meses atrás. Sendo equivocada a interpretação do sujeito passivo para aquela norma legal, afirmando que o prazo ali referido dita que a base de cálculo da contribuição é o faturamento de seis meses atrás, o que confronta com as determinações do Parecer PGFN/CAT nº 437/1998, aprovado pelo Ministério da Fazenda, vinculando, portanto, os órgãos e servidores deste ministério.

Irresignada com o julgamento *a quo*, a interessada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, no qual reapresenta os argumentos no sentido de ser detentora de direitos creditórios referentes à contribuição para o PIS paga nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, vez que a sistemática a ser observada deve ser aquela veiculada pela Lei Complementar nº 7/70, o que implicaria a existência de indébitos, aduzindo também que não ocorrera a decadência do direito de pleitear a restituição, vez que, para os tributos lançados por homologação, deve-se contar o prazo de cinco anos da data de ocorrência do fato gerador, passando a ser esta a data considerada para fins de homologação tácita, contando-se a partir daí mais cinco anos para marcar a data da extinção do direito à repetição do indébito. Ao final, defende a reforma do acórdão de primeira instância, com o deferimento de todas as compensações apresentadas, e o reconhecimento do seu crédito em face da consideração de ser a base de cálculo da contribuição para o PIS, nos moldes da Lei Complementar nº 7/70, o faturamento do sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador, sem a incidência de correção monetária, tendo em vista a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, respeitados os dez anos de prazo para a restituição.

É o relatório.



Processo nº : 13882.000455/97-77  
Recurso nº : 122.418  
Acórdão nº : 202-15.049

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A questão central do dissídio posto nos autos cinge-se ao pleito para ser acolhida a tese de que a base de cálculo da Contribuição para o PIS seria o faturamento do sexto mês anterior àquele em que ocorreu o fato gerador (auferir faturamento), considerando-se as determinações do artigo 6º, e seu parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70, isto para que seja a autora credora de valores pagos a maior, na vigência dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, possibilitando a compensação de tais quantias com tributos e contribuições vencidas ou vincendas.

Para enfrentar a controvérsia acerca do mandamento veiculado pelo parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, é mister que se faça um esboço histórico da Contribuição para o PIS tendo como ponto de vista as normas de comando que regeram a sua incidência.

A Lei Complementar nº 07, de 07/09/70, instituiu, em seu artigo 1º, a contribuição para o Programa de Integração Social – PIS.

O Decreto-Lei nº 2.445, de 29/06/88, no artigo 1º, V, determinou, a partir dos 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%.

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.

Com o advento da Constituição Federal de 1988, os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 foram declarados inconstitucionais, por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 148.754-2/RJ, tendo suas execuções suspensas pela Resolução nº 49, do Senado Federal, publicada no DOU de 10/10/95.

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 nº : 13882.000455/97-77  
Recurso nº : 122.418  
Acórdão nº : 202-15.049

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 7/70. A espécie sugere observância ao princípio do terceiro excluído.”*

Como conseqüência imediata, determinada pela exigência de segurança e aplicabilidade do ordenamento jurídico, a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 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 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 conseqüência 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.’*

*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)*



Processo nº : 13882.000455/97-77  
Recurso nº : 122.418  
Acórdão nº : 202-15.049

Como decorrência da aplicação da Lei Complementar nº 07/70, surgiu a controvérsia acerca da norma veiculada pelo seu artigo 6º, parágrafo único, sendo duas as teses apresentadas para o seu entendimento: 1) que a base de cálculo da Contribuição para o PIS seria o sexto mês anterior àquele da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês; 2) que o comando contido em tal dispositivo legal refere-se ao prazo de recolhimento.

O Superior Tribunal de Justiça tem se manifestado no sentido de que o parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70 determina a incidência da Contribuição para o PIS sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, que, por imposição da lei, dá-se no próprio mês em que vence o prazo de recolhimento. O que foi acompanhado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, no julgamento do Acórdão CSRF/02-0.907, cuja síntese encontra-se na ementa a seguir transcrita:

*“PIS – LC 7/70 – Ao analisar o disposto no artigo 6º, parágrafo único da Lei Complementar 7/70, há de se concluir que “faturamento” representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços). A base de cálculo da contribuição em comento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando a partir dos efeitos desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior.”*

Em outros julgados sobre a mesma matéria, tenho me curvado à posição do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, para admitir que a exação se dê considerando-se como base de cálculo da Contribuição para o PIS o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês, o que deve ser observado até os efeitos da edição da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/1995, quando a base de cálculo passou a ser o faturamento do próprio mês.

Desse modo, é de se admitir a existência de indébitos referentes à Contribuição para o PIS, pagos sob a forma dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, vez que devidos com a incidência da Lei Complementar nº 07/70, e suas alterações válidas, considerando-se que a base de cálculo é o faturamento do sexto mês anterior àquele em que ocorreu o fato gerador. E, comprovada a existência de pagamento indevido ou a maior que o devido, o contribuinte tem direito à restituição de tal valor, desde que tal direito não esteja atingido pelo decurso do prazo legalmente determinado para o seu exercício.

Os valores dos indébitos devem ser corrigidos monetariamente, da seguinte forma:

1. até 31/12/91, deverão ser observados os índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27/06/97;



**Processo nº :** 13882.000455/97-77

**Recurso nº :** 122.418

**Acórdão nº :** 202-15.049

2. para o período entre 01/01/92 e 31/12/95 observar-se-á a incidência do artigo 66, § 3º, da Lei nº 8.383/91, quando passou a vigor a expressa previsão legal para a correção dos indébitos;

3. a partir de 01/01/96, tem-se a incidência da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - a denominada Taxa SELIC, sobre o crédito, por aplicação do artigo 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento parcial para reconhecer o direito à restituição/compensação pleiteada, corrigida monetariamente com os índices admitidos pela Administração Tributária, após aferida a certeza e liquidez dos créditos envolvidos.

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2003

*Ana Neyle Olimpio Holanda*  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA //