



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 12/07/2000
C	
	Rubrica

**Processo** : 13983.000024/95-00

**Acórdão** : 201-73.486

**Sessão** : 25 de janeiro de 2000

**Recurso** : 101.832

**Recorrente** : SADIA CONCÓRDIA S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO

**Recorrida** : DRJ em Florianópolis -SC

**PIS – EXIGÊNCIA FUNDADA NOS DECRETOS-LEIS n<sup>os</sup> 2.445 E 2.449, DE 1988** – A Resolução do Senado Federal n<sup>o</sup> 49, de 09/10/95, suspendeu a execução dos Decretos-Leis n<sup>os</sup> 2.445/88 e 2.449/88, em função de inconstitucionalidade reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE n<sup>o</sup> 148.754-2/RJ, afastando-os definitivamente do ordenamento jurídico pátrio. 2) A retirada dos decretos-leis do mundo jurídico, torna exigível a Contribuição para o PIS exclusivamente à alíquota e à base imponível fixadas na Lei Complementar n<sup>o</sup> 07/70, com as alterações determinadas pela Lei Complementar n<sup>o</sup> 17/73. 3) O ato administrativo ilegal não produz qualquer efeito válido entre as partes, pela evidente razão de que não se pode adquirir direitos contra a lei. A nulidade reconhecida, seja pela Administração ou pelo Judiciário, opera-se *ex tunc*, isto é, retroage às suas origens e alcança todos os seus efeitos passados, presentes e futuros em relação às partes, só se admitindo exceção para com os terceiros de boa-fé, sujeitos às suas conseqüências reflexas. 4) Cancela-se a exigência da Contribuição ao Programa de Integração Social calculada com supedâneo naqueles diplomas legais. **Recurso a que se dá provimento, para declarar a nulidade do lançamento por estar embasado em legislação declarada inconstitucional.**

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

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Jorge Freire. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Valdemar Ludvig.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2000

Luíza Helena Galante de Moraes  
Presidenta

Ana Neyle Olímpio Holanda  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer, Serafim Fernandes Corrêa, Geber Moreira, Sérgio Gomes Velloso e Roberto Velloso (suplente).

Iao/mas



**Processo** : 13983.000024/95-00  
**Acórdão** : 201-73.486  
**Recurso** : 101.832  
**Recorrente:** SADIA CONCÓRDIA S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO

## R E L A T Ó R I O

Por bem descrever os fatos, adotamos o relatório da decisão recorrida, o qual passamos a transcrever:

“A contribuinte supracitada foi alvo de ação fiscal a que alude o Auto de Infração de fl. 01 o qual lhe exige a importância equivalente a **980,91 UFIR**, a título de **Contribuição para o PIS**, acrescida da multa de ofício, com os devidos encargos legais à época do pagamento, relativamente aos meses de agosto a outubro de 1991.

Tempestivamente, a autuada apresentou sua impugnação, fls. 25/29, alegando o seguinte, resumidamente:

*- a Lei nº 8.019, de 11/04/90, em seu art. 5º, determinava que a contribuição para o PIS deveria ser recolhida até o dia cinco do terceiro mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador;*

*- este prazo perdurou até o dia 30/07/91, quando foi publicada a Medida Provisória 298, convertida na Lei nº 8.218, de 29/08/91, que alterou o prazo de recolhimento da contribuição para o PIS, determinando que a mesma fosse recolhida até o quinto dia útil do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador;*

*- o presente auto de infração entende que a autuada deveria ter recolhido a contribuição para o PIS já no quinto dia útil após a publicação da Medida Provisória 298, olvidando-se de que as contribuições sociais só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, nos exatos termos do art. 195, § 6º da Constituição Federal; e não há dívidas de que o PIS (incidente sobre o faturamento) se reveste da natureza jurídica de contribuição social (art. 195, I, CF), até mesmo pela própria destinação de seus recursos, a teor do artigo 239 da Constituição Federal;*



Processo : 13983.000024/95-00  
Acórdão : 201-73.486

*- com a Medida Provisória entrou em vigor em 30/07/91, suas normas, no tocante às contribuições sociais, somente passaram a ter eficácia a partir de novembro de 1991 e não como pretende o presente auto de infração;*

*- o fato de que a redução do prazo não implica, necessariamente, na majoração do tributo, mas com certeza é uma modificação importante para quem deve pagá-lo; com a CF, no art. 195, § 6º, fala em modificação é absolutamente óbvio que jamais poderia ser exigida a contribuição para o PIS já no quinto dia útil do mês subsequente à publicação da Medida Provisória 298, independentemente de haver majoração da carga tributária.”*

Decisão: A autoridade recorrida julgou o lançamento precedente, assim ementando a

**“PIS. RECEITA OPERACIONAL / INSUFICIÊNCIA**

**PRAZO DE RECOLHIMENTO.**

Em relação aos fatos geradores ocorridos nos meses de agosto, setembro e outubro de 1991, os pagamentos de contribuições para PIS deverão ser efetuados até o quinto dia do mês subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores (Lei 8.218, de 29.08.91).

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.**

Incabível apreciar, na via administrativa, a arguição de inconstitucionalidade de legislação tributária.

**LANÇAMENTO PRECEDENTE”**

Intimada por via postal da decisão singular, a autuada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário. Na peça recursal, a autuada inconforma-se contra a decisão, no ponto em que a autoridade julgadora de primeira instância tem como legítimas as alterações na legislação introduzidas pelos Decretos-Leis nº 2.445 e 2.449/88, como a base de cálculo e a alíquota,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 13983.000024/95-00**  
**Acórdão : 201-73.486**

insurgindo-se, ainda, contra a imposição da multa de ofício, por considerá-la confiscatória, e, ao final, pugna pela improcedência da cobrança em questão.

É o relatório.

J



**Processo** : 13983.000024/95-00  
**Acórdão** : 201-73.486

### VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso é tempestivo e dele conheço.

O lançamento ora questionado deflui da cobrança de valores a título de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, nos períodos determinados no Auto de Infração, em decorrência da aplicação da Medida Provisória nº 298/91, de 30/07/91, convertida na Lei nº 8.218/91, com referência à alteração dos prazos de vencimento do tributo.

O recurso apresentado traz a inconformação da autuada, no sentido de que a aplicação da norma legal que alterou o prazo de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS deva se dar somente após decorridos noventa dias da sua publicação, em observância ao determinado no artigo 195, § 6º, da CF/88.

Entretanto, preliminarmente, devem ser feitas considerações acerca das normas que embasaram a exação.

Como determinado no Enquadramento Legal (fls. 02), vê-se que, foram citados os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, o artigo 3º, *b*, da Lei Complementar nº 07/70, *c/c* o artigo 1º, parágrafo único da Lei Complementar nº 17/73.

Os dispositivos das Leis Complementares citadas tratam da alíquota a ser aplicada para o cálculo do PIS, *in verbis*:

#### Lei Complementar nº 07/70.

“Art. 3º. O Fundo de Participação será constituído por duas parcelas:

.....

- a) a segunda, com recursos próprios da empresa, calculados com base no faturamento, como se segue:
- 1) no exercício de 1971, 0,15%;
  - 2) no exercício de 1972, 0,25%;
  - 3) no exercício de 1973, 0,40%;
  - 4) no exercício de 1974 e subsequentes, 0,50%.”

#### Lei Complementar nº 17/73.



**Processo** : 13983.000024/95-00  
**Acórdão** : 201-73.486

“Art. 1º. A parcela destinada ao Fundo de Participação do Programa de Integração Social, relativa à contribuição com recursos próprios da empresa, de que trata o artigo 3º, letra *b*, da Lei Complementar nº 07/70, é acrescida de um adicional a partir do exercício financeiro de 1975.

Parágrafo único. O adicional de que trata este artigo será calculado com base no faturamento da empresa como segue:

- a) no exercício de 1975 – 0,125%;
- b) no exercício de 1976 e subsequentes – 0,25%.”

A Lei Complementar nº 07, de 07/09/70, instituiu, em seu artigo 1º, a contribuição para o Programa de Integração Social – PIS. No artigo 3º, *b*, estabeleceu como fato gerador o faturamento, e no artigo 6º, parágrafo único, que a base de cálculo da Contribuição em dado mês seria o faturamento de seis meses atrás, exemplificando: “A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente.”

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.

Assim, segundo os dispositivos legais invocados - artigo 3º, *b*, da Lei Complementar nº 07/70, *c/c* o artigo 1º, parágrafo único da Lei Complementar nº 17/73 -, a alíquota aplicada no período autuado deveria ter sido de 0,75%, o que não se deu, conforme consta do Demonstrativo de Apuração de fls. 04, em que a alíquota ali determinada é de 0,65%, o que leva a crer não ter sido tomado o percentual determinado pela base legal invocada.

Depreende-se dos autos, que a despeito de também indicadas as Leis Complementares nºs 07/70 e 17/73, a exigência foi efetivamente constituída com base em alíquota determinada pelos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, hipótese em que este colegiado tem, sistematicamente, determinado o cancelamento da exigência, por estar sustentada em diplomas legais cujas execuções foram suspensas pela Resolução nº 49, do Senado Federal, publicada no DOU de 10/10/95, em função da inconstitucionalidade reconhecida por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 148.754-2/RJ.



**Processo** : 13983.000024/95-00  
**Acórdão** : 201-73.486

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 dos atos administrativos retroagem à data da edição respectiva, assim, os Decretos-Leis 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. Á 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 do Decreto-Lei nº 2.445/88 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.

Ao Contencioso Administrativo, no direito brasileiro, é atribuída a função primordial de exercer o controle da legalidade dos atos da Administração Pública, através da revisão dos mesmos.

E, vez que a ilegalidade incontestada encontra-se entre as determinantes da nulidade dos atos administrativos, cabendo às instâncias julgadoras administrativas reconhecer e



Processo : 13983.000024/95-00  
Acórdão : 201-73.486

declarar nulo o ato que se deu em desconformidade com as determinações legais. Posicionamento que se esteia na mais abalizada doutrina, conforme excerto do administrativista Hely Lopes Meirelles<sup>1</sup>, quando se refere aos atos nulos, a seguir transcrito:

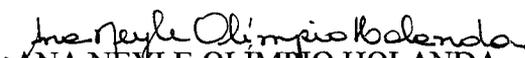
“(…) é o que nasce afetado de vício insanável por ausência ou defeito substancial em seus elementos constitutivos ou no procedimento formativo. A nulidade pode ser *explícita* ou *virtual*. É *explícita* quando a lei a comina expressamente, indicando os vícios que lhe dão origem; é *virtual* quando a invalidade decorre da infringência de princípios específicos do Direito Público, reconhecidos por interpretação das normas concernentes ao ato. Em qualquer desses casos o ato é ilegítimo ou ilegal e não produz qualquer efeito válido entre as partes, pela evidente razão de que não se pode adquirir direitos contra a lei. A nulidade, todavia, deve ser reconhecida e proclamada pela Administração ou pelo Judiciário (...), mas essa declaração opera *ex tunc*, isto é retroage às suas origens e alcança todos os seus efeitos passados, presentes e futuros em relação às partes, só se admitindo exceção para com os terceiros de boa-fé, sujeitos às suas conseqüências reflexas.” (destaques do original)

*Ex positis*, por estar inquinado do vício da ilegalidade, impende seja declarada, *ex officio*, a nulidade do lançamento de fls. 01/07, o que torna desnecessário o enfrentamento da questão de mérito trazida pela recorrente, em consonância com o determinado no artigo 28, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93, *in verbis*:

“Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.” (grifamos)

Com essas considerações, dou provimento ao recurso para anular o lançamento de fls. 01/07, o que abrange a multa de ofício e os juros de mora, uma vez que os acessórios seguem o principal, ressalvado o direito de a Fazenda Nacional proceder a novo lançamento, de conformidade com as determinações legais que pertinem à matéria, enquanto não decorrido o prazo decadencial.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2000

  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

<sup>1</sup> Direito Administrativo Brasileiro, 17ª edição, Malheiros Editores: 1992, p. 156.