



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.001364/97-74
Recurso nº : 127.625
Matéria : PIS/DEDUÇÃO - Ex(s): 1991 a 1995
Recorrente : TECTOY INDÚSTRIA DE BRINQUEDOS S.A.
Recorrida : DRJ-MANAUS/AM
Sessão de : 23 de janeiro de 2002
Acórdão nº : 103-20.818

PIS.EMPRESAS ISENTAS.BASE.IMPOSTO DE RENDA COMO SE DEVIDO FOSSE. FUNDAMENTO NA LEI COMPLEMENTAR 07/70. EXTINÇÃO ANCORADA NOS DECRETOS-LEIS 2.445 E 2.449/88. NOVA BASE: RECEITA OPERACIONAL BRUTA. INCONSTITUCIONALIDADE.LANÇAMENTO FISCAL. BASE DE CÁLCULO FUNDADA NA LC 7/70 SEM OBSERVÂNCIA DA DIFERENÇA. INSUBSISTÊNCIA. A base de cálculo - após a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-lei n.º 2.445 e 2.449/88 - não pode eleger o Imposto de renda como se devido fosse sem que se desconte desse montante o que fora recolhido indevidamente com fundamento na receita operacional bruta assentada pelas respectivas normas legais vigentes até então. Se o cálculo fundar-se tão-somente no diferencial, a sua resultante demonstrará saldo negativo praticamente em quase todos os exercícios, tendo em vista que a receita operacional bruta *versus* o coeficiente próprio será, no mais das vezes, maior do que cinco por cento aplicáveis sobre o Imposto de Renda, mormente na hipótese de evidência reiterada de prejuízos fiscais.

PIS/IR.CONTROLE *IN* CONCRETO DE CONSTITUCIONALIDADE. RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL.EFEITOS *EX TUNC* E *EX NUNC*. DIVERGÊNCIAS JURISPRUDENCIAIS E DOUTRINÁRIAS. INEXISTÊNCIA DE PARECER NORMATIVO. ATO ADMINISTRATIVO EDITADO EM 1996 SEM EXPLICITAR CÁLCULO DAS DIFERENÇAS. MEDIDAS PROVISÓRIAS. EXIGÊNCIAS DE DIFERENÇAS SOMENTE QUANDO PREJUDICIAIS À FAZENDA. Não há como imputar qualquer exigência fiscal ao contribuinte inserto involuntariamente num cenário prenhe de assinaladas omissões, divergências e imprecisões, notadamente quando as condutas - a serem seguidas - são veiculadas, a destempo, por instrumento administrativo despojado do conceito normativo requerido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TECTOY INDÚSTRIA DE BRINQUEDOS S.A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.001364/97-74
Acórdão nº : 103-20.818



DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 FEV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (Suplente Convocado), JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, PASCHOAL RAUCCI e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10283.001364/97-74

Acórdão nº : 103-20.818

Recurso nº : 127.625

Recorrente : TECTOY INDÚSTRIA DE BRINQUEDOS S.A.

R E L A T Ó R I O

I - IDENTIFICAÇÃO.

TECTOY INDÚSTRIA DE BRINQUEDOS S.A., já qualificada na peça vestibular desses autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Manaus/MA., (fls. 148/155), que negou provimento ao ato impugnatório.

II - ACUSAÇÃO.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls. 12/16, trata-se de continuidade de trabalho de Cobrança Administrativa Domiciliar (CAD), iniciado em 09.01.1997, culminando com o Termo de Início de Fiscalização datado de 12.03.1997 (fls. 17).

Segundo o relato fiscal, a titular em questão é beneficiária de isenção do imposto de renda, devendo, pois, recolher a contribuição ao PIS-DEDUÇÃO com recursos próprios, consoante o que dispõe o parágrafo 3.º do art. 3.º da Lei Complementar n.º 07/70, consolidado no parágrafo 4.º do art. 4.º da Resolução n.º 174 de 25.02.1971 do Banco Central, que traz o Regulamento do Fundo de Participação para Execução do PIS.

O cálculo da contribuição não-recolhida obedeceu ao que determinam o art. 3.º, item "a", parágrafos 1.º e 3.º da Lei Complementar 07/70 de 07.09.1970, aplicáveis sobre os dados extraídos das DIRPJ dos exercícios de 1992 a 1996.

III - ATO IMPUGNATÓRIO

Ciente da decisão em 03.04.1997 na própria peça decisória (fls. 03), ingressou com sua peça impugnatória em 28.04.1997 (fls. 114 e seguintes), assim sintetizada, às fls. 260, pela e. Autoridade Relatora da CSRF:

127.625*MSR*15/02/02



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10283.001364/97-74
Acórdão nº : 103-20.818

- *recolhe mensalmente a contribuição ao PIS instituída pela Lei Complementar n.º 7/70 com as alterações legislativas posteriores;*
- *a Resolução n.º 49/95 retirou do ordenamento jurídico a incidência dos DL 2.445/88 e 2.449/88, considerados inconstitucionais por decisão do STF no julgamento do RE n.º 148.754-2;*
- *desde julho/88 a requerente recolheu a contribuição ao PIS de forma indevida, lastreada em leis inconstitucionais, vez que tomava o faturamento do próprio mês de pagamento, quando o correto seria utilizar como base de cálculo o faturamento de seis meses anteriores ao do fato gerador, existindo um crédito a favor da requerente até hoje não aproveitado;*
- *a CF/88 não recepcionou o PIS na modalidade do PIS Dedução ou PIS Repique, somente existindo as contribuições sociais dos empregadores, decorrentes da folha de salários, faturamento e lucro (CF/88, art. 195, I);*
- *as exações, tributos e contribuições devem ter caráter pessoal e ser graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte (CF/88, art. 145, §1.º);*
- *a empresa que não tiver imposto de renda a ser recolhido, quer por apresentar resultado negativo, quer por ser beneficiária de favor fiscal, não tem capacidade para recolher tributo ou contribuição;*
- *em decorrência de recolhimentos indevidos a requerente tem um crédito do mesmo PIS contra a requerida, cuja utilização para quitar os débitos é reconhecida pela Lei n.º 9.430/96 e pelo Decreto 2.138/97.*
- *Por fim, solicita Perícia, formulando os quesitos que julga necessários para realização do exame.*

IV - A DECISÃO MONOCRÁTICA

Através de sua peça decisória de fls. 148/155 sob o n.º 011/98 - 11.009 de 15 de janeiro de 1998, prolatou-se a seguinte decisão, resumidamente consubstanciada em sua ementa de fls. 148:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.001364/97-74
Acórdão nº : 103-20.818

**Assunto: PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL.
Ementa: PIS-DEDUÇÃO.*

Tendo o Poder Judiciário declarado inconstitucionais os Decretos-lei n.º 2.445/88 e 2.449/88, voltam a ser aplicáveis as disposições das Leis Complementares n.º 7/70 e 17/73 e as alterações posteriores que com as mesmas sejam consentâneas.

PERÍCIA - É indeferida a pretensão quando demonstrada a sua prescindibilidade perante os fatos e ante os motivos apresentados como justificativa pela impugnante."

V - A CIÊNCIA DA DECISÃO DE 1º GRAU VIA E.C.T.

Cientificada da decisão do Julgador Singular em 03.02.1998, por via postal (AR de fls. 158 - verso), impetrou recurso voluntário a esta instância em 20 de fevereiro de 1988 (fls. 159 e seguintes), reiterando a sua irrisignação.

VI - A DECISÃO COLEGIADA DA TERCEIRA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO MF.

Através do Ac. 203-05.011 de 15 de outubro de 1988 foi negado provimento ao recurso do contribuinte: a) por unanimidade de votos ao rejeitar a preliminar de cerceamento do direito de defesa suscitada; e b) por voto de qualidade, ao negar, no mérito, provimento ao recurso interposto. A ementa do acórdão está assim redigida:

"NORMAS PROCESSUAIS - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Inocorrência de cerceamento do direito de defesa, por falta do requisito exigido pelo inciso IV, art. 16, do Decreto n.º 70.235/72. Preliminar rejeitada. PIS - PRAZO DE RECOLHIMENTO - Com a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.º 2.445/88 e 2.449/88, o prazo de recolhimento da Contribuição para o PIS deve ser aquele previsto na Lei Complementar n.º 07/70 e na legislação posterior que a alterou (Lei n.º 8.019/90 - originada da conversão das MPs n.º 297 e 298/91, normas essas que não foram objeto de questionamento e, portanto, permanecem em vigor. Incabível a interpretação de que tal contribuição deva ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior. Recurso negado."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10283.001364/97-74
Acórdão nº : 103-20.818

VIII - A CIÊNCIA DA DECISÃO COLEGIADA DO 1.º CC.

Cientificada da decisão prolatada pela e. Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes do MF., impetrou recurso especial em 26.07.1999 (fls. 231/239).

IX - AS RAZÕES DO RECURSO ESPECIAL

Manifestou o seu inconformismo com a decisão da Terceira Câmara deste Colegiado, consubstanciada no Ac. N.º 203-05.011, de 15.10.98 .

Alega a contribuinte que esse Acórdão, ao determinar que o cálculo da contribuição ao PIS se faça com base no faturamento do próprio mês de ocorrência do fato gerador, diverge de outras decisões dos Conselhos de Contribuintes. Para fazer prova do alegado junta cópia, às fls. 234/235, das publicações das ementas de acórdãos divergentes prolatados pela e. Primeira, Quinta e Sétima Câmaras deste Conselho.

Em razão do exposto, o ilustre Presidente da 3.ª Câmara do 2.º Conselho de Contribuintes deu seguimento ao Recurso Especial.

X - AS CONTRA-RAZÕES DA PFN

Às fls. 248/254, as contra-razões ao Recurso Especial de divergência apresentada pela Fazenda Nacional na forma do disposto no § 1.º do art. 34 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II da Portaria MF n.º 55/98, na qual, em síntese aduz:

- que (sic) "A matéria, objeto do Recurso, está superada, pelo menos para a minoria das Egrégias 2.ª e 3.ª Câmaras do Segundo Conselho de Contribuintes, eis que, embora pelo voto de qualidade, o entendimento desses Colegiados encontra espeque no PARECER PGFN/CAT/N.º 437/98 que, revisando o PARECER PGFN/N.º 1.185/95, firmou, em definitivo, posição oficial a respeito, incluindo-se aí o entendimento da aplicabilidade da correção monetária no período compreendido entre o fato gerador



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10283.001364/97-74
Acórdão nº : 103-20.818

e o efetivo recolhimento da contribuição para o PIS. Assim, referido parecer, aprovado pelo Senhor Ministro da Fazenda em 30.03.98 e publicado no DOU de 09.04.98, teve por finalidade a uniformização do entendimento, no âmbito do Ministério da Fazenda.”

- Que, transcreve para tanto, itens do Parecer, como o entendimento sustentado pela Fazenda, em confronto com o requerido pelo contribuinte.

- Que, (sic) “Deve ser frisado, que a matéria objeto do Acórdão recorrido, teve pelo referido Parecer PGFN/CAT/n.º 437/98 posicionamento definitivo da Fazenda Nacional, eis que aprovado pelo Senhor Ministro da Fazenda e publicado pela imprensa oficial. Por isso, de acordo com o art. 42 da Lei n.º Complementar n.º 73, de 10.02.93, sua observância é obrigatória pelos órgãos autônomos e vinculados ao Ministério, inclusive pelos Conselhos de Contribuintes.”

Diante do exposto, a Fazenda Nacional requer a este Egrégio Colegiado da CSRF, a manutenção da decisão da instância a quo ora atacada, por estar, segundo o seu entendimento, de conformidade com a legislação de regência da matéria e sua interpretação oficial.

XI - A DECISÃO DA CSRF

Através do Acórdão sob o n.º CSRF/02-0.953 de 16 de outubro de 2000 (fls. 259/267), declarou-se nula, por unanimidade, a decisão proferida pela eminente 3.ª Câmara do egrégio 2.º CC., assim sintetizada em sua ementa:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO - COMPETÊNCIA - A competência para julgar os recursos em processos fiscais, relativos às contribuições lastreadas, no todo ou em parte, em fatos cuja apuração serviram para determinar a prática de infração a dispositivos legais do imposto de renda é do Primeiro Conselho de Contribuintes. Nula é a decisão proferida por autoridade incompetente.”

XII - DA CIÊNCIA DA DECISÃO COLEGIADA DA CSRF E DAS NOVAS RAZÕES RECURSAIS

Cientificado da nulidade do Acórdão CSRF/02-0.953/00, por via postal, em 17.04.2001 (AR de fls. 269 - verso), apresentou novas razões recursais, conforme fls. 270/276, instruindo-a com a cópia parcial do Processo Administrativo Fiscal sob o nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.001364/97-74
Acórdão nº : 103-20.818

13804.001277/94-27, em que pleiteia a compensação do PIS/FATURAMENTO recolhido a maior nos períodos de 07/88 a 08/91, com base nos Decretos-lei nºs 2.445 e 2.449/88.

Preliminarmente assevera que os fatos geradores ocorridos no mês de dezembro de 1991 já foram atingidos pela decadência, tendo em vista que a ciência do auto de infração ocorreu em abril de 1997. O PIS é um tributo sujeito a lançamento por homologação. Dessa forma há de se aplicar, à espécie, o art. 156, inciso V, do CTN, combinado com o art. 150, § 4.º do mesmo Estatuto Tributário.

Por outro lado, registra que todo o lançamento é insubsistente. A recorrente trouxe aos autos uma comunicação formalizada perante à SRF, em agosto de 1994, que deu início ao Processo nº 13804.001277/94-27. Por meio desta comunicação noticiou-se que estava procedendo à compensação de valores que haviam sido recolhidos indevidamente, nos termos do art. 66, da Lei n.º 8.383/91, bem como da decisão judicial que lhe foi favorável. Neste documento a reclamante informou que se tratava de comunicação espontânea. Não obstante, quase três anos depois, a litigante recebeu o auto de infração exigindo-lhe exatamente aquilo que fora objeto de compensação, sem que a peticionária tivesse conhecimento de quaisquer decisões acerca da matéria aposta no referido processo de compensação.

O ato cometido pelo Fisco ofende o devido processo legal (art. 5.º, LIV e LV, da CF/88).

Isso porque, enquanto o procedimento de compensação realizado pelo contribuinte não for objeto de apreciação por parte da DRF competente, os valores que, para o fisco aparecem como débito em aberto, mas foram compensados, ficam, praticamente, com sua exigibilidade suspensa, conforme expressa a IN/SRF nº 80/97.

A reclamante não recolheu (em dinheiro) a contribuição sob exame por tê-la compensado com crédito que detinha em razão de recolhimentos indevidos dessa



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10283.001364/97-74
Acórdão nº : 103-20.818

mesma exação (aliás reconhecido por ação judicial específica). Ou seja, a imposição fiscal sob exame equívale à glosa às avessas da compensação já realizada pela insurgente.

Enquanto não houver decisão em relação ao seu pleito à compensação, qualquer lançamento, mesmo para prevenir a decadência, há de ser feito sem a exigibilidade da multa de ofício (art. 63 da Lei n.º 9.430/96).

O não-recolhimento (compensação) ocorreu, contabilmente, nos livros e registros da reclamante, conforme comprovou a perícia, e ao amparo do art. 66 da Lei n.º 8.383/91. Assim, a compensação efetuada - que é anterior ao auto de infração - pode ser comprovada em seus livros e registros contábeis da época, que sempre estiveram à disposição do fisco.

Que a escrituração, a teor do art. 9.º, § 1.º, do Decreto-lei n.º 1.598/77, combinado com o art. 923, Decreto n.º 3.000/99, faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados.

Por fim, reitera o pedido de cancelamento integral do auto de infração; ou, quando menos, que seja cancelada a multa de ofício e que a exigibilidade do crédito seja suspensa até decisão definitiva do processo n.º 13804.001277/94-27.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.001364/97-74
Acórdão nº : 103-20.818

V O T O

Conselheiro: NEICYR DE ALMEIDA, Relator

O recurso é tempestivo. Conheço- o .

I. PRELIMINAR DE NULIDADE.

I.1 - Perícia Contábil Denegada:

Assinala a recorrente que a Autoridade de Primeiro Grau, ao denegar o seu pleito de perícia contábil, feriu os princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa. Dessa forma, renova, nesta instância, o seu rogo explicitado nos quesitos que formula, às fls. 165, de sua peça vestibular.

Estou convencido que o pleito da contribuinte se reserva a pedido de diligência fiscal - não de perícia.

Os quesitos elencados pretendem antecipar, pela via pericial, melhor assentando, pelo viés da diligência, entes que se conformam e se submetem às decisões dos órgãos judicantes administrativos - a quem compete o controle da legalidade e da materialidade do lançamento fiscal.

Ademais, nada impede que a autuada carregue para o Processo Administrativo Fiscal, enquanto não decidido em instância última, e sem precluir do seu direito, elementos de provas ou razões e fatos expressos, não obstante a tranca tênue das prescrições da Lei nº 9.532/97, art. 67, § 5º e § 6º. Sem falar na sustentação oral plenária, precedida, no mais das vezes, de memorial expresso da lavra da recorrente, que visa, previamente, dar publicidade aos demais pares da câmara de julgamento dos aspectos de prova e de matéria de direito que devam nortear os desfechos, na ótica da recorrente, ainda que não possam inovar as peças contestatórias já apresentadas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.001364/97-74
Acórdão nº : 103-20.818

Por outro lado, não houve qualquer preterição do direito à ampla defesa e ao contraditório, mormente quando se constata pela leitura do Relatório evidência de que todas as matérias infligidas foram enfrentadas, à saciedade, pela insurgente.

Em face do exposto rejeita-se a preliminar de nulidade suscitada.

II - QUANTO AO MÉRITO

Vislumbra-se pelo menos duas matérias sob litígio. A primitiva decorrente do próprio lançamento, quando o Fisco, com base na alínea "a", art. 3.º, §§1.º e 3.º da Lei Complementar n.º 7, de 7 de setembro de 1970, imputou à recorrente a exigência da Contribuição ao PIS-DEDUÇÃO, erigindo como base de cálculo o Imposto de Renda como se devido fosse.

Como corolário, a contribuinte argüi direito à compensação do PIS-dedução com as verbas recolhidas a título de PIS-Faturamento ancorada nos inconstitucionais Decretos-lei n.º 2.445 de 29 de junho de 1988 e 2.449 de 21 de julho de 1988, máxime porque *tomava, ilegalmente, o faturamento do próprio mês de pagamento, quando o correto seria utilizar-se como base de cálculo o faturamento de seis meses anteriores ao mês do fato gerador. A consequência disso, desfecha a litigante, é que existe um crédito de PIS, por recolhimentos indevidos, da reqte. contra a reqda. e que até hoje não foi aproveitada.*

O litígio haverá de ser enfrentado desde a concepção da indissociável peça vestibular não-acolhida pela Autoridade Singular até a apresentação tempestiva da tese recursal.

O presente feito estriba - se no fato de a empresa, mesmo após a decisão do Supremo Tribunal Federal e da Resolução do Senado, com efeito *erga omnes* - não ter reconhecido -, definitivamente em sua escrituração, a procedência da contribuição social exigível nos anos-base próprios.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10283.001364/97-74
Acórdão nº : 103-20.818

I - As prescrições pontuais do Decreto-lei n.º 2.445/88

Art. 1º A partir de 1º de julho de 1988, as contribuições mensais, com recursos próprios, para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP e para o Programa de Integração Social - PIS, passarão a ser calculado das seguintes forma:

(...);

V - demais pessoas jurídicas de direito privado, não compreendidas nos itens precedentes, bem assim as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as serventias extrajurídicas não oficializadas: sessenta e cinco centésimos por cento da receita operacional bruta.

Art. 10. A partir do primeiro dia do exercício social, cujo início ocorrer no ano de 1989, ficam extintas as contribuições constituídas mediante deduções do imposto de renda ou que tenham esse tributo como base de cálculo.

I.1 - A Alteração laborada pelo Decreto-Lei N° 2.449/88

Art. 10. A partir do exercício financeiro de 1989, período-base de 1988, ficam extintas as contribuições devidas sob a forma de dedução o imposto de renda e as que tenham esse tributo como base de cálculo

Comentários Tópicos: como se vê, as empresas isentas - com base na Lei Complementar 07/70 - deveriam recolher a contribuição social ancorada no imposto de renda como se devido fosse. Com a edição dos Decretos-lei retromencionados, tais contribuintes passaram a recolher a contribuição a que se alude sobre a receita operacional bruta (art. 1.º, inciso V), tendo em vista que a contribuição que detinha o imposto de renda como base de cálculo fora extinta.

Dessa forma o PIS-DEDUÇÃO das empresas isentas fora substituído pelo PIS-Receita Operacional Bruta - espécie que, até então, não alcançava tais unidades.

II - A Declaração de Inconstitucionalidade Acerca dos Decretos-lei e a Correspondente Resolução do Senado Federal

Pelo Acórdão do e. STF no RE nº 148.754-2/93, esta Alta Corte decidiu, em 24 de junho de 1993, sobre a inconstitucionalidade dos Decretos-lei a que se reporta, em face da *impossibilidade ante a reserva qualificada das matérias que autorizavam a utilização dos Decretos-lei como instrumento normativo* (art. 55 da Constituição de 1969).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.001364/97-74
Acórdão nº : 103-20.818

Em decorrência, o Senado Federal editou a Resolução n.º 49/95 (DOU de 10 de outubro de 1995), suspendendo a execução dos referidos Decretos-lei.

III - A Posição da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional

III.1 - O Parecer PGFN n.º 1.185/95, analisando a situação pertinente ao PIS/PASEP, esclareceu os efeitos da Resolução do Senado, nos seguintes termos:

1 - Primeiro aspecto: a eficácia "ex nunc" da Resolução n.º 49

3. Publicada no DOU de 10 de outubro, não pode subsistir dúvida: desta data em diante encontra-se "suspensa a execução" dos Decretos-lei 2.445 e 2.449, em parte, vale dizer, no que tange ao sistema agravado de cálculo da contribuição ao PIS, objeto da declaração incidental de inconstitucionalidade proclamada pelo STF.

4. Hoje está pacificado, em nossa doutrina, o entendimento de que "suspensão da execução" não é tecnicamente revogação da lei. Só o Congresso (Câmara e Senado), mais a sanção do Presidente, pode revogar uma lei.

5. Neste ponto aqui, a consequência jurídica da suspensão da execução é idêntica à consequência jurídica das revogação: da Resolução do Senado para a frente, as regras declaradas inconstitucionais não podem mais ser aplicadas. (...).

6. (...). A Resolução do Senado impede a continuidade dos atos para o futuro, mas não desconstitui, por si só, os atos jurídicos perfeitos e acabados e as situações definitivamente constituídas. Assim, para o afastamento dos efeitos jurídicos acessórios que tenham definitivamente operado com os atos de lançamento ou de inscrição de débito, a Administração só pode obrar autorizada em medida legislativa que os cancele (O grifo não consta do original).

11. Não há dúvida de que, enquanto vigeram os dois decretos-leis aqui examinados, eles modificaram a Lei Complementar n.º 7/70. Entretanto segundo a concepção amplamente dominante no próprio STF e na doutrina brasileira, a declaração de inconstitucionalidade "in concreto" ocorre na espécie, somente entre as



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.001364/97-74

Acórdão nº : 103-20.818

partes litigantes, não importando em revogação da lei dita inconstitucional. A Resolução do Senado, como já afirmamos acima, igualmente não revoga os textos inquinados. Limita-se a estender "erga omnes", em relação a toda comunidade, a não aplicação do texto ou textos controlados (O negrito não tem no original).

12. Descendo ao caso vertente, o que a jurisprudência e doutrina entendem, sem divergência, é que as alterações inconstitucionais trazidas pelos dois decretos-leis examinados deixaram de ser aplicadas "inter partes", com a decisão do STF; e, desde a Resolução, deverão deixar de ser aplicada "erga omnes". Com isso voltam a ser aplicados, em toda a sua integralidade, o texto constitucional infringido e, com ele o restante do ordenamento jurídico afetado, como a Lei Complementar nº 7/70 que o legislador intentara modificar. Todos os dados anteriores foram extraídos do PARECER/SRF/COSIT/DIPAC n.º 156 de 07 de maio de 1996 - este utilizado pelo Agente do Fisco para desfechar o presente lançamento fiscal, não-obstante sem o apanágio de ser um ato normativo.

III.2 - O Parecer PGFN/CAT/ n.º 437/1998 - *tornou sem efeito o Parecer PGFN n.º 1.185/95, concluindo que "o Decreto n.º 2.346/97 impôs, com força vinculante para a Administração Pública Federal, o efeito ex tunc ao ato do Senado Federal que suspenda a execução de lei ou ato normativo declarado inconstitucional pelo STF".* (Trecho extraído do Parecer da Coordenação-Geral do Sistema da Tributação - COSIT - n.º 58 de 27 de outubro de 1998, sem os destaques em negrito).

Comentários Tópicos: a matéria, como restou claro - longe de merecer uma confluência doutrinária e jurisprudencial - ao reverso (Vide Item " V " desse voto), pontifica perseguição ou busca de uma solução reiterada e definitiva até então não-encontrada.

É consabido que os efeitos da ADIn (controle concentrado), segundo a copiosa jurisprudência do Egrégio Supremo Tribunal Federal, estendem-se além das



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.001364/97-74
Acórdão nº : 103-20.818

partes em litígio, pois o debate é a própria lei em si mesma, desvinculada de um caso concreto. Tal declaração atinge a todos os que estejam implicados na sua objetividade, com repercussão *ex tunc*. Nesse caso, prescinde-se da manifestação do Senado Federal para que este suspenda a execução da lei ou do ato normativo inquinado na sua objetividade (Precedentes do Parecer COSIT nº 58 de 27 de outubro de 1995).

Melhor convergência, como se demonstrou, similarmente não se encontra no seio da douta Procuradoria da Fazenda Nacional, tendo em vista que o seu posicionamento na hipótese em debate, ao longo do tempo, traz assinaladas dúvidas acerca da melhor interpretação de seus pareceres, notadamente quando explicitados pela Administração, consoante se retira dos atos administrativos nesse voto coligidos.

Este respeitado Organismo apoiado na mais autorizada doutrina, conforme fora demonstrado no Parecer PGFN nº 1.185/1995, tinha, na espécie do controle difuso, posição definida no sentido de que a Resolução do Senado Federal que declarasse a inconstitucionalidade de lei seria dotada de efeitos "*ex nunc*". Contudo, por força do Decreto nº 2.346/97, aquele órgão passou a expor entendimento diverso, manifestado no Parecer PGFN/CAT/n.º 437/1998, concluindo *que este diploma legal impõe, com força vinculante para a Administração Pública Federal, o efeito "ex tunc" ao ato do Senado Federal que suspenda a execução de lei ou ato administrativo declarado inconstitucional pelo STF.*

Entretanto, como se trata de um decreto autônomo, estou convencido que os seus efeitos só poderiam ser acolhidos a partir de sua publicação no DOU de 13.10.1997.

Impõe-se consignar - em prol do melhor debate - que o Decreto autônomo antes citado, trata, efetivamente, de **Ação Direta** de Inconstitucionalidade (§ 1º)¹, e da impetrada sob o manto do controle difuso- *incidenter tantum* - caso dos autos (§2.º). O abstrato - modalidade de controle concentrado produz efeitos jurídicos "*erga*





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.001364/97-74
Acórdão nº : 103-20.818

omnes” e *“ex tunc*” - sem dependência de quaisquer resoluções legislativas. Esta, exige Resolução senatorial com efeitos *“erga omnes*”.

Não há que se confundir, pois, as suas destinações ou lastros. Não menos diversa é a evidência de que enquanto estiver a exigência tributária submissa à decisão judicial derradeira - no controle difuso de inconstitucionalidade, portanto de efeitos restritos, no caso concreto de que aqui se cuida -, impõe-se aguardar o trânsito julgado da decisão judicial com repercussão inter pares; ou que a presumível exigência fiscal - distante de ser progênie -, só possa reclamar tributos sobre fatos geradores posteriormente ocorridos (efeitos *ex nunc* da Resolução senatorial), mormente em face da inexistência, até então, do caráter transcendente do efeito vinculante das decisões da Alta Corte no controle difuso - *in concreto*.

Infere-se: como o lançamento fiscal, com ciência ao contribuinte na mesma data operou-se em 03.04.1997 e o Decreto nº 2.346 fora editado no DOU de 13 de Outubro de 1997, conclui-se que este diploma legal passou a ter a eficácia vinculante invocada pela d. PGFN a partir de sua edição - não antes quando estava vigendo o entendimento manifestado no Parecer PGFN/CAT/nº 437/1998.

Paralelamente, esse fato decorre da imperiosa necessidade de que se deva preservar a presunção de constitucionalidade do ato normativo que, em vigor, fora agasalhado (princípio da legalidade) na escrituração do contribuinte. De outra forma,

-Art.1.º (...). Transitada em julgado 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.

- §2.º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.

-§3.º O Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.001364/97-74

Acórdão nº : 103-20.818

sinalizam os defensores da tese aqui colacionada, soaria como atrair as empresas para uma verdadeira cilada ético-jurídica, pois o legislativo ou o executivo além de impingir uma lei inconstitucional, consubstanciada nos Decretos-lei nº 2.445, de 29 de Junho de 1988 e 2.449, de 21 de julho de 1988, mormente quando em seu artigo 10 determinam que "a partir do exercício financeiro de 1989, período-base de 1988 ficariam extintas as contribuições sob a forma de dedução do imposto de renda e as que tenham esse tributo como base de cálculo", não-obstante - antes de qualquer sentença definitiva como se constata pelas folhas 201/202 -, impor a essas mesmas empresas, sobranceiramente, a espada tributária de Dâmocles, exigindo-se-lhes tributo de forma automática pelo período em que o princípio da legalidade imperou e merecera, frise-se, a acolhida dos seus destinatários. Vale dizer: é descabido, em sede recursal, discutir-se eventuais efeitos retrooperantes das leis, pois há de prevalecer o princípio segundo o qual a lei do tempo é a que rege o preceito normativo, condicionada a ajustamento da situação à nova realidade em face de decisão judicial definitiva

O item " 12" (*in fine*) do citado parecer transcrito poderia recomendar uma certa antinomia com o que fora descrito nesse comentário. Mas não é o caso. Quando o seu autor assevera que num ponto a doutrina e jurisprudência estão de acordo, há de se interpretar como não-havendo divergência sobre os efeitos da Resolução do Senado em sua abrangência - mas não em sua eficácia aplicativa temporal que subsiste prenhe de dúvidas.

IV - O Posicionamento dos Atos Não-Normativos

IV.1 - PAR.MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 156, de 07.05.1996 - *A partir da publicação da Resolução do Senado n.º 49/95 - outubro de 1995 -, fica estendida "erga omnes" a decisão do Supremo Tribunal Federal, e a administração não pode mais aplicar as disposições dos Decretos-leis n.º 2.445 e 2.449/88.*

Entretanto, não extingue a obrigação dos contribuintes não-amparados por determinação judicial, que tinham, até a edição da referida



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.001364/97-74
Acórdão nº : 103-20.818

Resolução, que cumprir as determinações dos Decretos-leis considerados inconstitucionais.

Para solucionar tal inconveniente, foi editada a Medida Provisória n.º 1.175/95, a partir da qual ficaram as autoridades executoras, no âmbito do poder executivo, autorizadas tão-somente a não aplicar as disposições prejudiciais dos referidos Decretos-leis, pois a referida Medida Provisória estabeleceu a dispensa de cobrança do valor determinado com base nos Decretos-leis n.º 2.445 e 2.449/88, no que exceda ao devido com base na Lei Complementar n.º 7/70 e alterações posteriores (O destaque não consta do original).

Comentários Tópicos: Foram editadas as seguintes Medidas Provisórias após a publicação da Resolução do Senado Federal n.º 49/95: n.º 1.175, de 27.10.95 (reeditada pela MP n.º 1.209, de 28.11.1995, 1.244, de 14.12.1995, 1.281, de 12.01.1996, 1.320, de 09.02.1996, 1.360, de 12.03.1996, e 1.402, de 11.04.1996), cujo art. 17, inciso VIII, determina:

"Art. 17. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:

(...);

VIII - à parcela da contribuição social ao Programa de Integração Social exigida na forma do Decreto-lei n.º 2.445, de 29 de junho de 1988, e do Decreto-lei n.o. 2.449, de 21 de julho de 1988, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar n.o. 7, de 7 de setembro de 1970, e alterações posteriores."

Nessa mesma direção, a Instrução Normativa do Sr. Secretário da Receita Federal, sob o n.º 0031 de 08.08.1997

Observe-se que o Parecer n.º 156/96, antes transcrito, declara que, a despeito da Resolução do Senado n.º 49/95, **os contribuintes não-amparados por determinação judicial tinham - até a edição da referida Resolução - que cumprir as**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.001364/97-74
Acórdão nº : 103-20.818

determinações dos **Decretos-leis considerados inconstitucionais**. E, **Para solucionar tal inconveniente**, foi editada a Medida Provisória n.º 1.175/95, a partir da qual ficaram as autoridades executoras, no âmbito do poder executivo, autorizadas a **não aplicar as disposições prejudiciais dos referidos Decretos-leis**.

Não-explicados os motivos pelos quais não foram contempladas na mesma Medida Provisória ou por quaisquer diplomas legais, pontualmente, as empresas que, em face da Lei Complementar n.º 07/70 recolhiam a contribuição com base no IR como se devido fosse, e que, após a edição dos malsinados Decretos-lei passaram a recolher a mesma contribuição com base na receita operacional bruta. Tal inferência decorre até mesmo do próprio parecer - **não-normativo**, reitera-se - 156/96, ao dar à redação da MP 1.175/95 uma interpretação que sugere tratar-se, meramente, do PIS-Faturamento, *vis-à-vis* o PIS Receita Operacional bruta, mormente porque o seu cotejo poderá fazer emergir diferenças ou não (das alíquotas de 0,65% *versus* a de 0,75%). E mais: a recomendação é só para não se aplicar os dispositivos quando prejudiciais, nada revelando em relação ao tratamento a ser dado às diferenças em benefício do contribuinte e já consumadas pelo confronto entre o que fora recolhido com a nova ordem jurídica. Tal conclusão ainda mais se robustece, pois, na hipótese objetivada pela Administração suscitou-se poder ou não haver diferenças **prejudiciais emanadas dos referidos Decretos-lei**. O próprio Parecer PGFN n.º 1.185/95 transcrito sob o item III.1 ao afirmar as expressões **no que tange ao sistema agravado de cálculo da contribuição ao PIS**, olvida, ao não-abordar, os efeitos do PIS-Dedução (IR) *versus* o PIS-Receita Operacional Bruta.

É solar que o cotejo entre o PIS/IR e o PIS Receita Operacional bruta sempre alardeará considerável prejuízo ao contribuinte, tendo em vista que aquele contém este; e este, pela sua própria natureza, é sempre exacerbadamente maior do que aquele.

É da dicção do referido parecer que a Medida Provisória estabeleceu a dispensa de cobrança do valor determinado com base nos diplomas inconstitucionais no que exceda ao devido com base na Lei Complementar n.º 7/70 e alterações



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.001364/97-74
Acórdão nº : 103-20.818

posteriores. Mais uma vez a melhor exegese do parecer recomenda a proposição de existência de diferenças. E, estas, frise-se, só factíveis, fundamentalmente, quando comparadas as contribuições denominadas PIS-Faturamento ou PIS/IR com as exigidas sob o pálio de Receita Operacional bruta.

Tal lacuna ainda fica mais evidente quando o Parecer n.º 156/96 sob a alínea "c", às fls. 06, questionou: Haverá ou não PIS-Dedução ? Resp. Haverá. (...). No caso de empresas com isenção, **cobrar o PIS-Dedução** com base no IR como se devido fosse.

Entretanto, abstraindo-se dessa inferência e exegese, se algum lançamento houvesse a esse teor, **deveria eleger, como base de cálculo**, ao contrário do que equivocadamente recomenda a pergunta inserta no parágrafo anterior, o **diferencial** entre o PIS/Imposto de Renda erigido pela Lei Complementar 07/70 e o PIS/Receita Operacional bruta prescrito pelos DL 2.445 e 2.449/88. Com muito mais razão o diferencial havido beneficiaria sempre o seu autor pessoa jurídica; tendo em vista a elevada carga comparativa perpetrada pelos Decretos-lei inquinados, como já explicitado, às empresas isentas.

Os demais atos legais posteriores à edição da LC 07/70 (Lei 7.691/88, Lei n.º 7.799/89, MPs.134/90,147/90, Lei n.º 8.019/90,MPs. 297/91 e 298/91, Lei n.º 8.218/91 e Lei n.º 8.383/91) não tratam de alteração da base de cálculo estabelecida no art. 6.º, parágrafo único da Lei Complementar 07/70, mas sim de prazos de recolhimento, excetuando-se as prescrições do art. 2.º da Medida Provisória n.º 1.212, de 28 de novembro de 1995 e suas reedições até a MP n.º 1.407.de 11.04.96. Esta, entretanto, com eficácia, somente a partir de março de 1996, em face da declaração de inconstitucionalidade do art. 15, *in fine*, exarada pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal (RE n.º 232.896 - 3 PA), robustecida pela concepção da Instrução Normativa SRF n.º 006, de 19 de janeiro de 2000, a partir da qual ficaram as autoridades executoras autorizadas a não aplicar ou mesmo subtrair as disposições prejudiciais das referidas



Processo nº : 10283.001364/97-74
Acórdão nº : 103-20.818

Medidas Provisórias e do art. 18, *in fine*, da Lei n.º 9.715, de 25 de novembro de 1998 no período aqui dissertado.

V - A Posição Doutrinária

Em relação ao controle difuso aponta-se elevada divergência doutrinária no plano temporal acerca de seus efeitos. Os ilustrados constitucionalistas Celso Bastos e Gilmar Mendes, *entendem que seriam "ex tunc" os efeitos da declaração de inconstitucionalidade; outros, como José Afonso da Silva defendem a teoria de que os feitos seriam "ex nunc" (impediria a continuidade dos atos para o futuro, mas não desconstituiria, por si só, os atos jurídicos perfeitos e acabados e as situações definitivamente constituídas)* (extraído do item "8" do Par. COSIT n.º 58/98).

Comentários Tópicos: até mesmo no controle concentrado – em ação direta de inconstitucionalidade -, mais hodiernamente, há de se alterar tais asserções ou convicções. Deixaram de ser pacíficos os entendimentos esposados após a edição da Lei n.º 9.868, de 10 de novembro de 1999, mais particularizadamente em face do seu art. 27. *Verbis:*

"Art. 27 - Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois - terços - de - seus - membros, - restringir - os - efeitos - daquela - declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado." (destaque em negrito é meu).

Portanto, por destinação legal, as repercussões temporais da decisão do Egrégio Supremo Tribunal Federal no controle abstrato de constitucionalidade não se aprisionam, invariavelmente, nos efeitos *ex tunc*, mas se condicionam à oportunidade exceptiva de seu art. 27, ensejada ou apontada pela segurança jurídica ou por excepcional interesse social.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.001364/97-74
Acórdão nº : 103-20.818

Observe-se que, em relação à ação *in concreto*, nada a lei disciplinou - fato que continuará adstrita e ao sabor do melhor deslinde da jurisprudência e doutrina pátrias - conquanto - até então - dramaticamente divergentes.

VI - A Visão do Código Tributário Nacional.

Se a jurisprudência e a doutrina não respondem de forma incontroversa aos questionamentos abordados, melhor sorte assiste aos seus intérpretes quando invocam o Estatuto Tributário. Vejâmo-lo:

“Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento, somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.”

Digredindo sobre o artigo em relevo, a ilustre tributarista Misabel Abreu Machado Derzi, in *Comentários ao Código Tributário Nacional*, Editora Forense, Rio de Janeiro, 1998, pp.387/388, consigna que, *O ideal - por razões de segurança jurídica e equidade - seria que estendêssemos à Administração, o princípio da irretroatividade de forma mais ampla (e não apenas quando já efetuado o lançamento tributário). (...). Como já realçamos, o princípio da irretroatividade (do direito) não deve ser limitado às leis, mas estendido às normas e atos administrativos ou judiciais. O que vale para o legislador precisa valer para a Administração e os Tribunais. O que significa que a Administração e o Poder Judiciário não podem tratar os casos que estão no passado de modo a se desviarem da prática até então utilizada, e na qual o contribuinte tinha confiado (O destaque é do relator).*

A combinação desse artigo com as prescrições do inciso II e *caput* do art. 112 do mesmo Estatuto tributário compõe um robusto leque em benefício da tese de que se deva imputar ao contribuinte as exigências fiscais com base nos fatos geradores ocorrentes a partir da modificação introduzida por decisão judicial (no caso a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.001364/97-74
Acórdão nº : 103-20.818

declaração de inconstitucionalidade), obedecidos os demais prazos que estendem a eficácia das exigências, a exemplo da Resolução do Senado e do Decreto n.º 2.346/97 (efeito vinculante - reitera-se).

“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

(...);

II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão de seus efeitos (o destaque é do relator).”

O Parecer PGFN n.º 1.185/95, sob o signo do subitem III.1 desse voto (item “6”), alinha-se às considerações prévias ao asseverar que a **Resolução do Senado não desconstitui, por si só, os atos jurídicos perfeitos e acabados e as situações definitivamente constituídas**. A jurisprudência do respeitado Superior Tribunal de Justiça tem até mesmo fincado o entendimento uníssono nos casos de ações diretas de inconstitucionalidade genéricas, que se deva observar, a despeito da eficácia *erga omnes* e dos efeitos *ex tunc*, o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e à coisa julgada, eis que nem mesmo a lei poderá prejudicá-los, como emana da CF/88, em seu art. 51, XXXVI.

CONCLUSÕES AOS COMENTÁRIOS TÓPICOS

01 - A jurisprudência e a doutrina não estão acordes de forma absoluta acerca dos efeitos temporais da Resolução do Senado. *Ex tunc* ou *ex nunc* ? Eis a questão à espera de um melhor desígnio. Até mesmo no controle concentrado, na hipótese legal (art. 27 da Lei n.º 9.868/99) que nomeia, tal momento há de ser determinado pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal.

02 - A PGFN adotava até antes da edição do Decreto n.º 2.346/97 o entendimento de que os efeitos da Resolução do Senado eram *ex nunc*. A partir da edição do referido decreto quando impôs efeitos vinculantes à Administração, concluiu aquele douto Organismo que os efeitos temporais passaram a ser *ex tunc*, observado, como se infere, respeito ao ato jurídico perfeito, ao direito adquirida e à coisa julgada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.001364/97-74
Acórdão nº : 103-20.818

03 - A Medida Provisória n.º 1.175 e suas reedições apenas abordam a não-aplicação das *disposições prejudiciais dos referidos Decretos-leis*, mas se silenciam em relação aos fatos pretéritos nocivos, notadamente os havidos, por diferença, em razão da imposição do PIS-Receita Operacional Bruta e a subtração do PIS/IR como se devido fosse a partir de 1988.

04 - O Código Tributário Nacional, em seu artigo 146, admite que, na hipótese de alteração nos critérios jurídicos, somente poderá ser implementado o lançamento fiscal contemplando-se fato gerador ulteriormente ocorrido.

05 - *O inciso II do art. 112 do CTN ao determinar que se deva interpretar de maneira mais benigna a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, quanto à natureza ou às circunstâncias de seus efeitos, deve aqui ser utilizada em benefício da recorrente, pois é iniludível a clara extensão dos efeitos materiais do fato.*

06 - *Alguma explicitação do que se deva cobrar, ainda assim sem se referir especificamente à diferença aplicável à espécie aqui tratada, só passou a ser considerada pelo Parecer não-normativo COSIT n.º 156/96. Contrário senso, o Ato Administrativo - não do conhecimento da litigante - determina a cobrança sem quaisquer ressalvas.*

07 - *A base de cálculo deveria erigir apenas a diferença (até mesmo nem esta, em face da prevalência valorativa do recolhimento do PIS-Receita Operacional Bruta frente ao PIS/IR, exasperada pela presença de prejuízos fiscais), tendo em vista que restou manifesto, nos autos, o recolhimento da contribuição ao PIS, a partir da edição dos Decretos-lei, com base na Receita Operacional Bruta. Ademais, as expressões insertas no Parecer COSIT n.º 156/96, **no que tange ao sistema agravado de cálculo da contribuição ao PIS**, condena ao esquecimento as repercussões do PIS-Dedução (IR) versus o PIS-Receita Operacional Bruta.*

08 - Dessarte, o pleito à compensação fica prejudicado, pois desse rogo não se trata, mas sim de redução da base de cálculo, com supedâneo no que fora exigido indevidamente, sob o pálio dos Decretos-lei n.º 2.445/88 e 2.449/88.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.001364/97-74
Acórdão nº : 103-20.818

Estou convencido, pois, que, dentro de um cenário carregado de dúvidas, omissões, contradições, não-publicidade do Ato Administrativo n.º 156/96, e ainda exacerbado pela falta de um posicionamento normativo emanado do órgão tributante, não pode o Auditor do Fisco - a exemplo dos contribuintes-alvos -, similantemente não-indenes aos mesmos entes imprecisos ou conflitantes enunciados, reitera-se, acometer esses mesmos contribuintes dos correspondentes gravames tributários. E, se assim o fizesse, não teria fôlego para glorificar uma base de cálculo que não levou em consideração as diferenças havidas, ou apenas a porção do que fora prejudicial ao contribuinte (não só ao Fisco como sugere a MP). Se assim fosse a base construída, inferiria o seu Agente tratar-se de **resíduo negativo contra o Fisco** sujeito à restituição ou compensação; como corolário, nenhuma contribuição a teor de PIS/IR seria devida.

Dessa forma, há de se concluir que, se há mais de uma razão impeditiva para o prosperar da exigência, uma só, dentre as várias denunciadas basta.

CONCLUSÃO FINAL

Em face do exposto, rejeita-se a preliminar de nulidade suscitada; e, no mérito, decide-se por conceder provimento ao rogo recursal.

Sala de Sessões - DF, em 23 de janeiro de 2002

NEICYR DE ALMEIDA