



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

Processo nº 10283.005510/2003-59
Recurso nº 136.686 Voluntário
Matéria COFINS. AUTO DE INFRAÇÃO.
Acórdão nº 203-12.503
Sessão de 18 de outubro de 2007
Recorrente COMPAZ COMPONENTES DA AMAZÔNIA S/A (NOVA DENOMINAÇÃO DE CCE COMPONENTES DA AMAZÔNIA S/A)
Recorrida DRJ em BELÉM-PA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/01/2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. VIAS ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA.

Ação judicial proposta pelo contribuinte contra a Fazenda Nacional, prévia ou posteriormente ao lançamento, com o mesmo objeto do processo administrativo, implica renúncia às instâncias administrativas com encerramento do processo administrativo sem apreciação do mérito. Recurso não conhecido em parte.

NORMAS GERAIS DE DIREITO. AÇÃO JUDICIAL. ANTECIPAÇÃO DE TUTELA. ASSISTENTE SIMPLES.

Antecipação de tutela concedida em ação judicial em que a contribuinte fora admitida como mera assistente simples para atuar apenas como auxiliar da autora da ação não produz efeitos para essa contribuinte.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS DE RESTITUIÇÃO DE ICMS. INCENTIVO FISCAL.

Declarada a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, é incabível a exigência de PIS sobre receitas que não decorram da atividade empresarial típica da contribuinte.

Recurso provido.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 16 / 04 / 08

Marilda Custódio de Oliveira
Mat. Sispq 91650

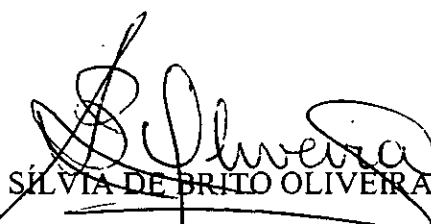
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso em parte, em face da opção pela via judicial e na parte conhecida, por maioria de votos, em dar

provimento ao recurso, por excluir as receitas exigidas nos termos do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998. Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Odassi Guerzoni Filho e Antonio Bezerra Neto. Os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis e Antonio Bezerra Neto apresentarão declarações de voto. Fez sustentação oral pelo Recorrente, o Dr. Juliano Di Pietro.

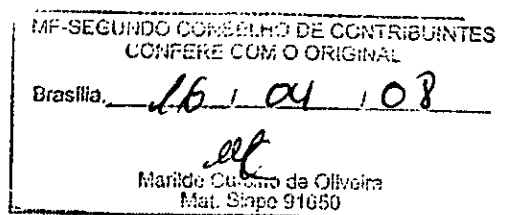

ANTONIO BEZERRA NETO

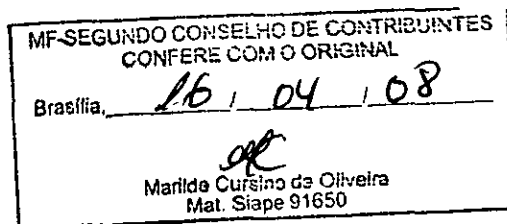
Presidente


SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Mauro Wasilewski (Suplente), Luciano Pontes de Maya Gomes e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.





Relatório

Contra a pessoa jurídica qualificada neste processo foi lavrado auto de infração para formalizar a exigência de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) relativa aos fatos geradores ocorridos no período de 1º de janeiro de 2002 a 31 de janeiro de 2003, por ter a fiscalização apurado diferença entre os valores dessa contribuição declarados em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) pela contribuinte e os valores escriturados.

O procedimento fiscal foi descrito no Termo de Verificação Fiscal (TVF) das fls. 364 a 367 e foram anexados, às fls. 368 a 374, os demonstrativos das apurações realizadas.

A contribuinte teve ciência do auto de infração em 2 de outubro de 2003.

Inconformada com a exigência tributária, a atuada apresentou impugnação à Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) de Belém-PA que manteve integralmente o lançamento, com fundamento no voto condutor do Acórdão constante das fls. 401 a 410, ensejando a interposição do recurso das fls. 413 a 441, por meio do qual a recorrente, aduziu, em apertada síntese, que:

I – os valores relativos à restituição do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) constituem subvenção para investimento e são meras transferência de capital que não transitam por conta de resultado, não devendo sobre eles incidir a Cofins;

II – o art. 443 do Decreto nº 3.000, de 1999, abriga a não-tributação das subvenções por meio de disposições contábeis aplicáveis indistintamente a todos os tributos;

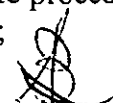
III – ainda que se considere tratar de subvenção para custeio, tais valores não devem ser tributados pelo PIS, pois são mera recuperação de despesa, não se enquadrando no conceito de renda auferida;

IV – o legislador ao tratar da base de cálculo da Cofins não cuidou de definir o que comporia a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica;

V – a Lei nº 9.718, de 1998, não exclui expressamente as subvenções da base de cálculo da Cofins pela óbvia razão de que esses valores não constituem receita bruta;

VI – o ICMS destacado nas notas fiscais emitidas pela recorrente integra o preço cobrado do adquirente das mercadorias e, portanto, compõe a base de cálculo da Cofins. Assim, tributar os valores do ICMS recebidos em restituição configura dupla tributação;

VII – o mero procedimento de fiscalização não impede que a recorrente proceda à compensação amparada por decisão judicial proferida no processo nº 98.0021466-6;



VIII – a venda de mercadorias destinadas a consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus (ZFM) equipara-se a exportação e, por isso, não pode sofrer a incidência da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e da Cofins;

IX – a recorrente está protegida por medida judicial, conforme sentença proferida nos autos do processo nº 2001.32.00.003152-6, que permite a exclusão da base de cálculo da Cofins das receitas de vendas para empresas situadas na ZFM.

Ao final, solicitou a recorrente o provimento integral do seu recurso para que seja cancelada integralmente a exigência tributária em questão.

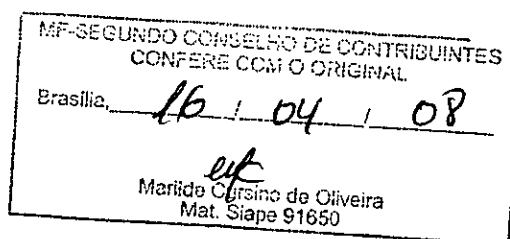
Foram arrolados bens, conforme fls. 465 a 469.


O processo foi encaminhado para o Primeiro Conselho de Contribuintes que, conforme despacho exarado às fls. 480 a 482, verificou não tratar-se de auto de infração decorrente de processo formalizado para exigência de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e de Contribuição Social sobre o Lucro, e encaminhou os autos a este Segundo Conselho de Contribuintes.

Esta Terceira Câmara, por meio da Resolução nº 203- 00.801, votada na sessão de 28 de março de 2007, converteu o julgamento do recurso em diligência para que fosse anexada a petição inicial e certidão de objeto e pé da ação suscitada pela recorrente.

Em resposta à diligência, foram anexados os documentos das 491 a 549 e os autos retornaram a este Segundo Conselho de Contribuintes com o despacho exarado à fl. 550.

É o Relatório.



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 16 / 04 / 08

Marilte Curcio da Oliveira
Mat. SIAPE 91650

Voto

Conselheira SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA, Relatora

O recurso é tempestivo, por isso deve ser conhecido.

Inicialmente, registre-se que os documentos anexados na diligência permitem concluir que:

1) a recorrente, na ação 98.0021466-6/SP, foi admitida como assistente simples e não como litisconsorte, podendo atuar apenas como mera auxiliar da autora, conforme informação da Procuradoria da Fazenda Nacional no Estado de São Paulo-SP, às fls. 544 a 547; e

2) por meio da ação 2001.32.00.003152-6, pretende a recorrente a declaração da inexistência de obrigação tributária relativa ao PIS e à Cofins sobre suas receitas decorrentes de vendas efetuadas para a ZFM de produtos destinados ao consumo e à industrialização. O pedido foi julgado procedente pela Justiça Federal de 1ª instância e o processo encontra-se em grau de recurso, conforme Certidão de Objeto e Pé lavrada em 27 de julho de 2007, à fl. 534.

Assim, com as informações da diligência, pode-se concluir que é improcedente a razão recursal relativa à tutela judicial, na ação citada no item I acima, para proceder a compensações e, quanto à tutela jurisdicional para exclusão da base de cálculo do PIS das receitas de vendas para empresas situadas na ZFM, as informações trazidas aos autos, inclusive cópia da sentença judicial às fls. 528 a 533, permitem concluir que, relativamente à matéria em questão, cujas razões recursais estão sintetizadas no item IX do relatório retro, tendo em vista a prevalência das decisões administrativas sobre as judiciais, houve renúncia à instância administrativa, com opção pela via judicial.


Resta enfrentar então as alegações resumidas nos itens I a VI, que tratam da questão da inclusão de valores relativos a restituição de ICMS recebidos como incentivo fiscal por força de legislação estadual.

Nesse ponto, não obstante o extenso e bem formulado arrazoado apresentado pela recorrente, eximo-me de apreciá-lo com minudências, pois adotarei outras razões de decidir.

Sobre isso, cumpre registrar que o Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos do Recurso Extraordinário nº 390.840-MG, declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da supramencionada lei, tendo o Acórdão correspondente transitado em julgado em 5 de setembro de 2006.

Destarte, entendo estar-se diante de hipótese prevista no art. 49, parágrafo único, inc. I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, que prescreve:



IMP-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 16, 04, 08

Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

“Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

(...)”

Suscitou-se, nesta Terceira Câmara que o Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, constituiria óbice à aplicação ao exercício da faculdade regimental acima transcrita. Contudo, não comungo esse entendimento. Ao contrário, entendo que, ao dispor sobre os procedimentos a serem observados pela Administração Pública Federal em virtude de decisões judiciais, o referido Decreto expressamente impôs aos órgãos julgadores da administração fazendária o dever de afastar o dispositivo declarado inconstitucional. É o que se depreende do seu art. 4º, parágrafo único, cujo teor transcreve-se:

“Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

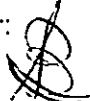
III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.”

Note-se que o transcrito art. 4º cuidou de atribuir competência a dirigentes da administração fazendária para determinar, no âmbito de suas atribuições, que não se prossigam com exigências tributárias fundamentadas em dispositivos declarados inconstitucionais e, em seu parágrafo único, tratou das exigências já constituídas e na fase litigiosa do processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário para deferir aos julgadores administrativos a competência para, na apreciação da lide, afastar os referidos dispositivo.

Saliente-se que esse entendimento já foi adotado em julgados dos Conselhos de Contribuintes, conforme trechos de ementas a seguir:



“COFINS E PIS - RECEITA FINANCEIRAS – INAPLICABILIDADE DA LEI 9.718/98 – SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – RE 380840 – MG Conforme decisão transitada em julgado no RE 390840-MG, o Supremo Tribunal Federal considerou inconstitucional o § 1º, do artigo 3º, da Lei 9.718. A extensão dos efeitos dessa decisão definitiva beneficia a ambas as partes, estancando custos desnecessários. Por consequência, não compõem a base da contribuição em apreços as receitas financeiras.

(Acórdão nº 101-95764, sessão de 21/09/2006, recurso nº 140.629, relator Mário Junqueira Franco Junior)

PIS/PASEP. VARIAÇÃO CAMBIAL. RECEITA FINANCEIRA. A base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins é o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços, afastado o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 por sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal em 09/11/2005, transitada em julgado em 29/09/2006.

(Acórdão nº 202-17424, sessão de 17/10/2006, recurso nº 126123 relatora Maria Cristina Roza da Costa)

PIS. VARIAÇÃO CAMBIAL. RECEITA FINANCEIRA. A base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins é o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços, afastado o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, por sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal em 09/11/2005, transitada em julgado em 29/09/2006.

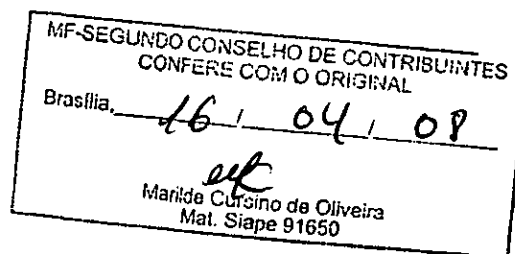
(Acórdão nº 202-17485, sessão de 08/11/2006, recurso nº 134423, relatora Maria Cristina Roza da Costa)”

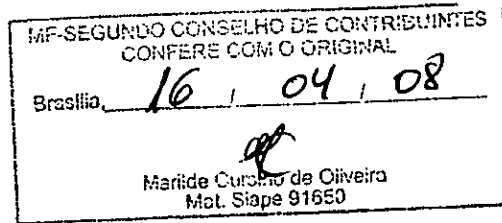
Assim sendo, tratando-se de receitas de restituição de ICMS recebidas como incentivo fiscal, não sendo, pois, receita decorrente da atividade empresarial típica da recorrente, a tributação pelo PIS possui fundamento legal no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, que foi declarado inconstitucional em decisão plenária definitiva do STF, configurada está a hipótese do art. 49, inc. I, do já citado Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, que, combinado com o disposto no art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346, de 1997, impõe o cancelamento da exigência tributária.

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso, em parte, por opção pela via judicial, e, na parte conhecida, dar provimento parcial para excluir da base de cálculo do PIS as receitas relativas aos incentivos fiscais do ICMS.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2007.


SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA





Declaração de Voto

DECLARAÇÃO DE VOTO CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Declaro as razões pelas quais não aplico, nesta oportunidade, os julgamentos dos Recursos Extraordinários nºs 357.950, 358.273 e 390.840 (relator, para estes três publicados no DJ de 15/08/2006, p. 25, o Min. Marco Aurélio) e 346.084 (relator para este último, publicado em 01/09/2006, o Min. Ilmar Galvão).

Como a inconstitucionalidade do referido dispositivo de lei foi declarada na via incidental, cujos efeitos não são *erga omnes*, até que sobrevenha ato do Secretário da Receita Federal ou do Procurador-Geral da Fazenda Nacional cancelando tais lançamentos, conforme autorizado pelo *caput* do art. 4º do Decreto nº 2.346/97, descabe a este órgão julgado administrativo considerar tal inconstitucionalidade. Outra alternativa, a evitar prejuízos para os cofres financeiros públicos e demora para os contribuintes, é a edição de súmula vinculante por parte do STF, nos termos da recente Lei nº 11.417, de 19/12/2006.

Somente o Judiciário é competente para julgar inconstitucionalidades, nos termos da Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, "a", III e §§ 1º e 2º deste último.


No âmbito do Poder Executivo o controle de constitucionalidade é exercido *a priori* pelo Presidente da República, por meio da sanção ou do veto, conforme o art. 66, § 1º, da Constituição Federal.

A posteriori o Executivo Federal, na pessoa do Presidente da República, possui competência para propor Ação Direta de Inconstitucionalidade, Ação Declaratória de Constitucionalidade ou Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental, tudo conforme a Constituição Federal, arts. 103, I e seu § 4º, e 102, § 1º, este último parágrafo regulado pela Lei nº 9.882/99. Também atuando no âmbito do controle concentrado de inconstitucionalidades, o Advogado-Geral da União será chamado a pronunciar-se quando o Supremo Tribunal Federal apreciar a inconstitucionalidade, em tese, de norma legal ou ato normativo (CF, art. 103, § 3º).

No mais, *a posteriori* o Executivo só deve se pronunciar acerca de inconstitucionalidade depois do julgamento da matéria pelo Judiciário. Assim é que o Decreto nº 2.346/97, com supedâneo nos arts. 131 da Lei nº 8.213/91 (cuja redação foi alterada pela MP nº 1.523-12/97, convertida na Lei nº 9.528/97) e 77 da Lei nº 9.430/96, estabelece que as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, devem ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos.

Consoante o referido Decreto 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 pelo Judiciário em caso concreto. Também o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, ficam



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 16, 04, 08
 Marilda Cursino de Oliveira Mat. SIAPE 91650

autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que não mais sejam constituídos ou cobrados os valores respectivos. Após tal determinação, caso o crédito tributário cuja constituição ou cobrança não mais é cabível esteja sendo impugnado ou com recurso ainda não definitivamente julgado, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (parágrafo único do art. 4º referido Decreto, cuja interpretação não pode ser dissociada nem do *caput* desse artigo, nem do art. 1º, incluindo respectivos parágrafos, do Decreto em comento).

O Decreto nº 2.346/97 ainda determina que, havendo manifestação jurisprudencial reiterada e uniforme e decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, fica o Procurador-Geral da Fazenda Nacional autorizado a declarar, mediante parecer fundamentado, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, as matérias em relação às quais é de ser dispensada a apresentação de recursos.

Na forma do citado Decreto, aos órgãos do Executivo competem tão-somente observar os pronunciamentos do Judiciário acerca de inconstitucionalidades, **quando definitivos e inequívocos**. Não lhes compete apreciar inconstitucionalidades. Assim, não cabe a este tribunal administrativo, como órgão do Executivo Federal que é, deixar de aplicar a legislação em vigor antes que o Judiciário se pronuncie, de forma definitiva e em decisão com efeitos *erga omnes*. Neste sentido já informa, inclusive, o 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007, publicado em 28/06/2007. No Regimento anterior, disposição no mesmo sentido constava do seu 22-A (Portaria MF nº 55, de 16/03/98, com a alteração da Portaria MF nº 103, de 23/04/2002).

Apesar de o novo Regimento Interno, no seu art. 49, parágrafo único, inc. I, introduzir redação que não mais se refere, expressamente, à **ação direta** de inconstitucionalidade – ao contrário do Regimento antigo, cujo art. 22-A, parágrafo único, inc. I, ao mencionar a possibilidade deste órgão administrativo afastar lei declarada inconstitucional, se referia expressamente à ação direta -, não vejo relevância na alteração. É que o Regimento Interno, seja o antigo ou o atual, há de ser interpretado em conjunto com o Decreto nº 2.346/97. Neste, por sua vez, inexistente qualquer autorização para aplicação de inconstitucionalidade declarada na via incidental (cujos efeitos são *inter partes*, cabe ressaltar), antes de Resolução do Senado Federal ou de pronunciamento do Presidente da República, do Secretário da Receita Federal ou do Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

A norma a ser extraída do texto do inc. I do parágrafo único do art. 49 do Regimento novo, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, é rigorosamente idêntica à norma retirada do inc. I do parágrafo único do art. 22-A do Regimento anterior, na redação dada pela Portaria MF nº 103/2002. A expressão “ação direta” não precisava constar da redação anterior, tanto quanto sua omissão na redação atual é irrelevante. É assim porque, tanto antes como agora, não há outorga de competência a este órgão julgador administrativo para aplicar inconstitucionalidade declarada na via incidental, exceto após um dos pronunciamentos acima mencionados.

Aos que dão relevância ao novo Regimento, ao ponto de verem nele autorização para aplicar, de forma ampla, inconstitucionalidade incidental, sublinho que portaria ministerial nunca poderia ir a tanto. Se atualmente, após a Portaria MF nº 147/2007, os Conselhos de Contribuintes têm poder para aplicar a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº

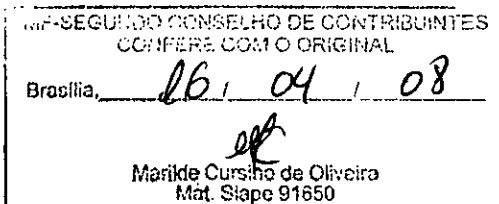



9.718/98, é porque já tinham antes. Tal poder há de ser visto noutra ato legal, nunca no referido ato infralegal.

Pelos fundamentos acima, deixo de considerar a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2007.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>16</u> / <u>04</u> / <u>08</u>
 Marilde Cursino de Oliveira Mat. Siape 91650

DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO

ANTONIO BEZERRA NETO

A discordância em relação ao voto da ilustre relatora prende-se ao afastamento de lei declarada inconstitucional (art. 3º da Lei nº 9.718/99) em controle difuso.

A princípio, esclareça-se que na declaração de inconstitucionalidade “incidental”, efetuada pelo controle difuso, a decisão judicial faz coisa julgada apenas entre as partes, mesmo quando emanada pelo próprio STF, só alcançando terceiros não participantes da lide quando a lei tiver suspensa a sua executoriedade por meio de Resolução do Senado Federal, conforme determinado no art. 52, X, da CF/88 ou na hipótese prevista no art. 4º do Decreto nº 2.346/97, após autorização pelo Secretário da Receita Federal do Brasil ou pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

Também não se discute que, nos termos do art. 1º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta.

Interpretação Sistemática

Se feita uma leitura mais atenta do referido Decreto e não apenas uma interpretação isolada do *caput* do seu art. 1º, como muito amiúde se faz, verifica-se que não é suficiente o cumprimento dessas duas condições para que o julgador possa adotar o precedente do STF em controle difuso, dado que o teor do art. 1º ressalta que devem ser “obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto”:

“Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.”

§ 1º Transitada em julgado 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.

§ 2º 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.

§ 3º O Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou



... -SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 16, 04, 08
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91850

do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto.

(...)

Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

*I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;
II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;
III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;*

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Observe-se que os parágrafos do art. 1º do referido Decreto dão a real dimensão do escopo a ser observado pela Administração quanto à aplicação da jurisprudência dos Tribunais Superiores, seja no controle difuso ou no controle concentrado de lei declarada inconstitucional. O seu § 1º diz respeito ao controle concentrado de constitucionalidade de lei ou ato normativo declarado inconstitucional e a extensão de seus efeitos; O § 2º equipara os efeitos do controle concentrado de constitucionalidade de lei ao caso do controle difuso de constitucionalidade, desde que tenha ocorrido a suspensão da execução da lei ou ato normativo pelo Senado Federal; já o § 3º faz uma ressalva ao parágrafo anterior, no sentido de autorizar tão-somente ao Presidente da República a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto. Atente-se ao fato de que a regra geral em relação ao controle difuso de lei é o aguardo de eventual Resolução do Senado suspendendo a execução de lei, que no caso foi excepcionado tão-somente ao Presidente da República. Veja que o art. 1º que delimita as regras gerais com suas respectivas exceções não dispõe em seu contexto de qualquer autorização para os órgãos julgadores quanto à extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto.

Somente no parágrafo único que está atrelado ao art. 4º é que existe um comando para o afastamento da lei declarada inconstitucional pelo STF em controle difuso, pois em controle concentrado os seus efeitos imediatos e *erga omnes* foram deveras disciplinados no art. 1º. Tal permissão necessita, porém, ser melhor contextualizada. Em primeiro lugar, não se trata de um artigo autônomo à parte, trata-se de um parágrafo vinculado ao *caput* de um artigo (4º), cujo conteúdo é uma permissão para o Secretário da Receita Federal do Brasil e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, para o caso de o precedente jurisprudencial do STF ser considerado definitivo e inequívoco, que se tome as providências de suas alçadas no sentido de adequação das situações jurídicas concretas ao que foi decidido pelo Supremo Tribunal Federal em controle difuso. Atente-se ao fato de que o juízo de valor é atribuído ao Secretário da Receita Federal ou ao Procurador no âmbito de suas competências e

2º-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 16, 04, 08
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

não ao julgador que, a teor do parágrafo único do art. 4º, apenas chancelaria, agora em seu âmbito, o que foi decidido pelo Secretário da Receita Federal ou Procurador-Geral da Fazenda Nacional através de determinado ato normativo.

Sendo assim, só posso concluir que o parágrafo único seria mesmo meramente uma decorrência lógica (nada a ver com rompimento de hierarquia) de a condição prevista no *caput* do artigo 4º ter sido acionada (“gatilho lógico”). Ou seja, em assumindo que o Secretário tenha exercido a competência que lhe foi delegada, o que então se fazer com esses impugnações/recursos que estão no âmbito do julgamento? Nada de muito metafísico ou profundo, apenas regula conseqüências lógicas, enquadrando-se perfeitamente como “aspectos complementares à norma enunciada” (art. 23, III, “c”, do Decreto nº 4.176/2002, que regula as normas de redação). De outra forma, como conciliar o modais deônticos de “possibilidade”/“permissão” atribuídos ao Secretário da Receita Federal do Brasil e ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional contraposto em contraponto aos modais de “necessidade”/“obrigação” vinculados no parágrafo único aos órgãos julgadores? Ademais, como entender que a condição de inequívocidade, por demais vaga e indeterminada, seja atribuída a todos os julgadores de primeira e segunda instâncias, quando a evidência se trata de uma tomada de decisão eminentemente política a depender de uma análise econômica de custo/benefício a ser efetuada.

Essa incoerência, definitivamente, só pode ser sanada a partir da distinção existente entre Estado judicante e executor. Nas hipóteses em que o ente executivo acena com a desistência de medidas próprias de sua competência, obviamente, o ente judicante a homologa, como faria com qualquer parte envolvida no litígio. Repito, nada a ver com rompimento de hierarquia.

Interpretação Histórica

Apenas para argumentar, uma interpretação histórica também refuta a tese de que o parágrafo único contempla uma “exceção à exceção”, como muito amiúde se propaga. A mesma função exercida pelo parágrafo na estrutura do Decreto nº 2.194, de 07/04/1997 também está sendo exercida no Decreto nº 2.346, de 10/10/1997. A função não é a de criar “uma exceção à exceção”, mas tão-somente de explicitar uma vinculação lógica já colocada alhures, dado pelo próprio contexto lingüístico, mesmo o Legislador tendo sido redundante ao fazê-lo. No caso do Decreto anterior havia muito mais necessidade de ser redundante em explicitar aquela vinculação, uma vez que o conteúdo a ser transmitido se encontrava esparsos em vários artigos. Já no Decreto nº 2.346/97 a função exercida pelo parágrafo único ao artigo 3º perdeu um pouco do sentido, uma vez que a estrutura do Decreto anterior ficou toda condensada em um único dispositivo (art. 4º do Decreto nº 2.346/97). A função do parágrafo no novo Decreto fica, então, bastante clara se contraposta à estrutura do Decreto nº 2.194/97 alterado, *verbis*:

Decreto nº 2.194 de 07.04.1997 – ANTERIOR:

“Art. 1º Fica o Secretário da Receita Federal autorizado a determinar que não sejam constituídos créditos tributários baseados em lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação processada e julgada originalmente ou mediante recurso extraordinário.

Art. 2º Na hipótese de créditos tributários constituídos antes da determinação prevista no art. 1º, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso.

Art. 3º Caso os créditos tributários constituídos estejam pendentes de julgamento, compete aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, subtraírem a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional.

Parágrafo único - A não-aplicabilidade da norma pelas Delegacias de Julgamento da Receita Federal fica condicionada à determinação de que trata o art. 1º." (g.n)

De resto, o que importa é perceber, através de uma interpretação histórica, que a mesma ligação existente entre o parágrafo único do art. 3º e o art. 1º do Decreto nº 2.194/97 foi "espelhada", fazendo-se ainda presente, dessa feita de forma implícita, no novo Decreto (nº 2.346/97) - art. 4º e o seu parágrafo único -, formando um todo coerente dentro de um único artigo.

Feitas essas considerações apenas no sentido de demonstrar que o Decreto nº 2.346/97 não nos vincula quanto à extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto no controle difuso de constitucionalidade de lei sem que tenha ocorrido a suspensão de sua execução pelo Senado Federal, passemos a demonstrar porque, a meu ver, data máxima vênua, penso que a alteração regimental não modificou esse estado de coisas.


Novo Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes

Em primeiro lugar, em havendo uma antinomia entre o Decreto nº 2.346/97 juntamente com a Constituição Federal e o novo Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, é até desnecessário aduzir que referida antinomia deve ser resolvida privilegiando-se o critério hierárquico, no caso, a interpretação do Decreto nº 2.346/97 aqui exposta em consonância com a Constituição Federal deve prevalecer.

E por último, mas não menos importante, o Regimento Interno não é o lugar mais adequado para se inserir questões relativas a Direito Material, comportando, no máximo, questões atinentes ao direito processual, bem assim questões disciplinares/éticas. O que se encontra no Regimento não é um comando ou prescrição obrigando à autoridade julgadora afastar norma declarada inconstitucional em controle difuso, mas tão-somente uma permissão, ou melhor, uma declaração de tolerância, para que assim se proceda caso o ordenamento jurídico passe a abarcar em um momento futuro essa possibilidade, o que se demonstrou a exaustão que ainda não é o caso.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2007.


ANTONIO BEZERRA NETO

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>16</u> / <u>04</u> / <u>08</u>
 Marilda Cursino de Oliveira Mat. Siapo 91650