

MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10380.005893/2004-48
Recurso nº 131.793 – Voluntário
Acórdão nº 3301-00.273 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2009
Matéria PIS
Recorrente APIGUANA MÁQUINAS E FERRAMENTAS LTDA.
Recorrida DRJ-FORTALEZA/CE

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/12/2000, 01/05/2001 a 30/11/2002, 01/07/2003 a 31/07/2003, 01/10/2003 a 31/10/2003

BASE DE CÁLCULO**BASE DE CÁLCULO - PIS - RECEITAS FINANCEIRAS**

A base de cálculo das contribuições para o PIS 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.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO

O percentual da multa no lançamento de ofício é previsto legalmente, não cabendo sua graduação subjetiva em âmbito administrativo.

JUROS DE MORA À TAXA SELIC

Súmula 03. É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/1999 a 30/06/1999

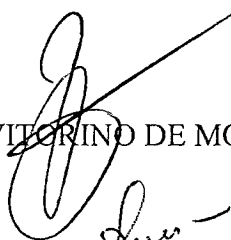
DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

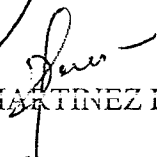
O prazo para a Fazenda Nacional exigir crédito tributário, inclusive, referente a contribuições sociais, em face da Súmula nº 08, de 2008, editada pelo Supremo Tribunal Federal, passou a ser de 05 (cinco) anos contados dos respectivos fatos geradores.

Recurso Voluntário Provido Parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª câmara / 1ª turma ordinária do terceira SEÇÃO DE JULGAMENTO: I) por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para que excluir do crédito tributário as parcelas e respectivas cominações legais lançadas para os meses de competência de março a junho de 1999, inclusive, em face da decadência; e, II) Por maioria de votos, para excluir da base de cálculo da contribuição, ora mantida, as receitas financeiras, apurando-se novos valores e respectivas cominações legais, multa de ofício e juros de mora, nos termos da legislação tributária vigente. Vencido o Conselheiro Relator José Adão Vitorino de Moraes. Designada a Conselheira Maria Teresa Martínez López para redigir o voto vencedor.


JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS – Presidente e Relator


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ – Relatora Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maurício Taveira e Silva, Gustavo Kelly Alencar, Carlos Alberto Donassolo (Suplente) e Antônio Lisboa Cardoso.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela recorrente contra a decisão proferida pela DRJ em Fortaleza, CE, acórdão nº 5.344, às fls. 315/322, que julgou procedente em parte o lançamento da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) referente aos meses de competência de março de 1999 a dezembro de 2000, maio de 2001 a novembro de 2002 e julho e outubro de 2003, no valor de R\$ 132.036,95 (cento e trinta e dois mil trinta e seis reais e noventa e cinco centavos), além da multa de ofício, no percentual de 75,0 % da contribuição lançada e exigida, e dos juros de mora calculados à taxa Selic.

Na impugnação apresentada, alegou, em síntese, que: a) no período, objeto do lançamento em discussão, possuía créditos financeiros contra a Fazenda Nacional, no valor de R\$ 25.696,96 (vinte e cinco mil seiscentos e noventa e seis reais e noventa e seis centavos), e não débitos, conforme provam os valores estampados nas cópias dos darfs pagos na rede bancária, ora anexadas; b) a apuração da base de cálculo do PIS com base em sua receita bruta fere o princípio da legalidade, na medida em que inexistia previsão legal para sua adoção; c) a multa de ofício, no percentual de 75,0 % do crédito tributário lançado e exigido, configura confisco de parte de seu patrimônio, ferindo princípio constitucional, devendo ser reduzida ao percentual de 20,0 %; e, d) contestou a utilização da taxa Selic como taxa de juros moratórios.

Analizada a impugnação, aquela DRJ julgou o lançamento procedente em parte, reduzindo a parcela lançada para mês de setembro de 2000 para R\$ 823,59 (oitocentos e vinte e três reais e cinquenta e nove centavos), mantendo, na íntegra as demais parcelas acrescidas da multa de ofício, no percentual de 75,0 % do crédito tributário mantido, e de juros de mora à taxa Selic, sob as seguintes ementas:

“PIS. DIFERENÇAS APURADAS 

A falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição para o PIS constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração, para a constituição do crédito tributário.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de abril de 1995, o crédito tributário não integralmente pago no vencimento será acrescido de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente. A exigência de juros de mora com base na Taxa Selic está em total consonância com o Código Tributário Nacional, haja vista a existência de leis ordinárias que expressamente a determina.

MULTA DE OFÍCIO

A alegação de ofensa ao princípio da vedação de confisco diz respeito à inconstitucionalidade da lei, matéria cuja apreciação não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.”

Ainda, segundo a decisão recorrida, da análise do livro razão constatou-se que as diferenças apontadas pela recorrente nas planilhas apresentadas se referem: a) no ano-calendário de 1999, a receitas financeiras que, ao contrário do seu entendimento, integra o faturamento; b) nos anos-calendário de 2000 e 2001, a devoluções que, no entanto, comparadas com os valores utilizados pelo autuante são bem inferiores aos utilizados por ele, o que lhe beneficiou, além disto, os valores utilizados estão de conformidade com os balancetes analíticos; c) no ano-calendário de 2002, a devoluções cujos valores também constam dos balancetes; e, d) para junho e outubro de 2003, não se verificou nenhuma divergência entre os valores utilizados pelo autuante e os apontados nas planilhas apresentadas pela recorrente.

Inconformada com aquela decisão, a recorrente interpôs o recurso voluntário às fls. 328/361, requerendo a sua reforma a fim de que seja julgado improcedente o lançamento e cancelado o crédito tributário mantido pela Autoridade de Primeira instância, alegando, em síntese: a) cobrança indevida, uma vez que a contribuição devida foi apurada e paga por ela, inexistindo diferenças, conforme prova as planilhas às fls. 191/293 anexadas à impugnação; b) inadequação da base de cálculo utilizada pelo fato de o autuante ter utilizado a receita bruta sem amparo legal, infringindo o princípio da legalidade; c) a multa de ofício, no percentual de 75,0 % da contribuição devida é confiscatória, ferindo a CF/1988, art. 150, IV; e, d) a impossibilidade de utilização da Selic como taxa de juros moratórios em face de sua natureza e de sua finalidade que é remunerar capitais aplicados no mercado financeiro.

É o relatório. 

Voto Vencido

Conselheiro JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

Preliminarmente, embora não suscitada pela recorrente, por se tratar de matéria de ordem pública, verifica-se que, na data da constituição do crédito tributário, em 01/07/2004, o direito de a Fazenda Nacional constituir parte do crédito tributário contestado, correspondente ao período de competência de março a junho de 1999, já havia decaído.

Naquela data, vigia a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que estabelecia o prazo de 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, para a Fazenda Pública constituir crédito tributário referente a contribuições destinadas à seguridade social, como no presente caso.

No entanto, em julgamento ocorrido em 11 de junho de 2008, o Supremo Tribunal Federal (STF) declarou inconstitucional o art. 45 daquela lei e, ainda, aprovou na sessão plenária realizada em 12/06/2008 a Súmula Vinculante nº 08, que assim estabelece, *in verbis*: “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”. Assim, aplica-se ao presente caso, em relação à decadência, o disposto no Código Tributário Nacional (CTN), art. 150, § 4º, que assim determina, *in verbis*:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...).”

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Dessa forma, de acordo com este dispositivo legal, as parcelas lançadas e exigidas para os meses de competência de março a junho de 1999, inclusive, devem ser excluídas do lançamento.

No mérito em que pese o extenso recurso voluntário interposto pela recorrente, as questões se restringem às bases de cálculo utilizadas na apuração do lançamento,

à exigência da multa de ofício, no percentual de 75,0 % da contribuição lançada e exigida, e, ainda, a exigência de juros de mora calculados à taxa Selic.

A base de cálculo da contribuição par o PIS no período em discussão fui apurado nos termos da Lei nº 9.718, de 27/11/1998, arts. 2º e 3º, que assim dispõe, *in verbis*:

"Art. 2º. As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º. O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º. Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§ 2º. Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I – as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II – as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

(...);

~~IV – a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.~~

(...).

A recorrente alegou cobrança indevida sob o argumento de erro na apuração da base de cálculo, apresentando como prova as planilhas às fls. 291/293, sem, contudo, apresentar memória de cálculo e documentos comprovando os valores ali estampados.

A base de cálculo utilizada no lançamento em discussão foi apurada por meio das planilhas às fls. 21/24, denominadas Demonstrativo da Base de Cálculo do PIS, considerando a receita bruta de mercadorias e serviços e outras receitas de cujo total deduziram-se os valores das devoluções de mercadorias e das receitas de combustíveis (alíquota zero), estas demonstradas às fls. 18/20. O cálculo da contribuição e das diferenças lançadas e exigidas está nos Demonstrativos de Situação Fiscal Apurada às fls. 25/29.

Ora, comparando-se os valores constantes daquelas planilhas com os das planilhas às fls. 291/293, elaboradas e carreadas aos autos pela própria interessada, visando comprovar possíveis erros nas bases de cálculo tributadas pelo autuante, verifica-se que para: a) ano-calendário de 1999, as bases de cálculo informadas pela recorrente naquelas planilhas são inferiores para oito meses de competência e superiores para dois meses, em relação àquelas tributadas; b) ano-calendário de 2000, apenas a informada para o mês de fevereiro foi inferior à tributada, para o mês de setembro já reduzida na decisão de primeira instância e para os outros dez meses as tributadas foram inferiores às das planilhas; c) ano-calendário de 2001, apenas para três meses, as informadas por ela foram inferiores às tributadas, para os outros nove meses as tributadas foram igual e/ ou inferiores; d) ano-calendário de 2002, todas as bases tributadas foram inferiores e/ ou iguais àquelas das planilhas; e, e) ano-calendário de 2003, na realidade apenas julho e outubro, as bases tributadas e informadas são iguais. Cabe, ainda, destacar que em todos os meses de competência os valores das devoluções consideradas pelo autuante foram superiores aos informadas pela recorrente nas planilhas às fls. 291/293. Naquelas planilhas os valores lançados sob as rubricas “Abatimentos” e “Mercs.Alíq.Zero”, correspondem nas planilhas elaboradas pelo autuante a “Rec. Decorrente de Substituição Tributária” e “Rec. Vendas de combustíveis/glp”, respectivamente, sendo que para o ano-calendário de 2003 cujo lançamento abrangeu apenas os meses de julho e outubro na planilha apresentada pela recorrente os valores estão englobas somente na rubrica “Mercs.Alíq.Zero”.

Dessa forma, considerando-se que os valores utilizados na autuação foram obtidos dos balancetes e que a recorrente, em momento algum apresentou provas de que os valores lançados neles escriturados estavam incorretos, não há que se falar em retificação do lançamento.

Quanto à multa de ofício, seu lançamento e exigência tiveram como fundamento a Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I, *in verbis*:

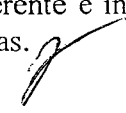
“Art.44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...).”

A multa no lançamento de ofício tem como objetivo punir o sujeito passivo pela prática de infrações tributárias (falta de lançamento, de declaração e de pagamento da contribuição). A alegação de que sua exigência configuraria confisco por ferir o princípio constitucional, ao contrário do entendimento da recorrente, a vedação prevista na Constituição Federal, art. 150, IV, se aplica somente tributos e não a penalidades (multas) por infringência a leis.

A multa no lançamento de ofício tem natureza punitiva, cujo objetivo é punir o sujeito passivo pela prática de infrações tributárias (falta de lançamento, pagamento e/ ou declaração de tributos). Não se trata de multa de mora com objetivo de compensação por atrasos nos recolhimentos de tributos. Trata-se de penalidade pecuniária que atinge o seu objetivo por meio do confisco de parte do patrimônio do infrator. Seria incoerente e injusto, portanto, aplicar-se o princípio de vedação ao confisco às penalidades pecuniárias.



Já a exigência de juros de mora, à taxa Selic, está amparada na Lei nº 9.430, de 1996, art. 63, § 3º. Trata-se de matéria já sumulada pelo então 2º Conselho de Contribuintes, por meio da Súmula nº 03, que assim dispõe:

Súmula nº 3. É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.”

Assim, aplica-se ao presente caso, esta súmula, ficando prejudicadas as alegações da recorrente sobre esta matéria.

Em face do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, voto pelo provimento parcial ao presente recurso, para que se exclua do crédito tributário mantido pela autoridade julgadora de primeira instância as parcelas e respectivas cominações legais lançadas para os meses de competência de março a junho de 1999, inclusive, e se mantenha a exigência para os demais períodos, acrescidas das cominações legais, juros de mora e multa de ofício.


JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS

Voto Vencedor

Conselheira MARIA TERESA MARTINEZ LÓPEZ – Relatora Designada

Ouso divergir do ilustre Relator apenas no que diz respeito à inclusão na base de cálculo das receitas financeiras em razão de sentença proferida pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, o qual transitou em julgado em 29/09/2006.

O RE 390840/MG, apreciado na sessão plenária do Supremo Tribunal Federal de 09/11/2005, relatado pelo Ministro Marco Aurélio, foi julgado e decidido consoante a seguinte ementa:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobreposição ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do

artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.

~~A questão foi bem tratada por diversas vezes pelos então Conselhos de Contribuintes. Cito, no entanto, o julgamento ocorrido do Rec. 127006, pela Conselheira MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA, Acórdão nº 202-17530 (naquele caso PIS, variações monetárias), pela qual peço vênia para reproduzir excertos como se meus fossem:~~

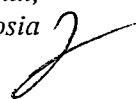
Este Conselho de Contribuintes possui larga experiência no trato com lides cujo mérito versava sobre matéria que o plenário do STF julgou inconstitucional, incidenter tantum, e que no aguardo da Resolução do Senado Federal, manteve por muito tempo a exigência de tributo já reputado definitivamente inconstitucional ou mesmo ilegal, nos casos julgados pelo STJ.

Há que se aprender com a experiência. Não que se possa aqui decidir açodadamente após inaugurais decisões nesse sentido pelas Cortes Constitucional ou Legal. No caso em tela não é esta a circunstância. Trata-se de matéria que há muito vem gerando conflito entre o Fisco e os contribuintes, tendo sido alvo de sentenças judiciais de monta, contrárias aos interesses do Fisco. O volume dessas decisões atingiu seu ápice com a decisão do STF, a qual, publicada, transitou em julgado em 29 de setembro de 2006, sendo enviada pelo Presidente do STF ao Presidente do Senado Federal em 03/10/2006, em cumprimento ao disposto na Constituição Federal.

Portanto, entendo que não há a que resistir. O julgador administrativo tem como limite de decidir as normas legais em vigor, não lhe competindo apreciar inconstitucionalidades ou ilegalidades. Ao revés, a inconstitucionalidade do dispositivo fundador da autuação encontrasse declarada por sentença transitada em julgado pelo órgão designado pela Constituição da República, no art. 102, inciso III, alínea "a", a julgar causas decididas quando a decisão recorrida contrariar seus dispositivos ou declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal.

E, consoante dispõe o inciso I do parágrafo único do art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de atuação conforme a lei e o direito, devendo a Administração pública, segundo dispõe o caput, obedecer, dentre outros, os princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Ademais, também não compete ao julgador administrativo dar seqüência à exigência de crédito tributário que esteja arrimado em norma sabidamente afastada do mundo jurídico, com efeitos ex tunc, pela Corte constitucional. Seria de extremo non sense e mais que isso, ofensivo aos princípios acima citados da Lei nº 9.784/99 manter a exigência tributária, remetendo o contribuinte a duas vertentes possíveis: ou socorrer-se da proteção judicial, levando os cofres públicos a pagarem por essa teimosia



irracional de exigir tributo indevido, via ônus da sucumbência, ou, extinguindo o crédito tributário exigido, submeter-se à via cruisis do solve et repete.

Nem uma nem outra. Na sutileza desse momento é que se justifica a existência de um tribunal administrativo. Não pode o julgador administrativo, posicionado diante de tal circunstância deixar de enfrentar as vicissitudes de ter de um lado a lei formalmente ainda válida e eficaz, de outro a sentença transitada em julgado, proferida pelo Tribunal Maior do País, que mitiga, reduz, apequena o alcance pretendido pela lei no sentido de avançar sobre o patrimônio do particular.

Entendo estar na esfera de competência do julgador administrativo afastar a exigência tributária que se encontra sob sua apreciação, cuja inconstitucionalidade já tenha sido declarada, porém, ainda não ampliada para os efeitos erga omnes, o que ocorrerá inexoravelmente por ser conduta formal de outro Poder, cuja atuação nem sempre está sincrônica com o tempo e a necessidade da sociedade, afastando, com isso, as inevitáveis ações judiciais e maiores embaraços para o tesouro nacional e para o contribuinte. Não bastasse toda a fundamentação argumentativa acima arrazoada, tal entendimento também encontra supedâneo na norma que rege os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em matéria tributária a serem observados pelos órgãos julgadores.

Dispõe o art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/1997:

“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.” (negrito inserido).

Compulsando as regras de redação oficial de atos normativos com o objetivo de perquirir o exato alcance da ordem contida no referido parágrafo único, de vez serem existentes vozes isoladas que entendem estar o citado parágrafo único atrelado ao caput do artigo, ensejando a existência de autorização ou ordem expressa dos órgãos que cita para que os órgãos julgadores da Administração Fazendária se considerem “autorizados” a afastar norma declarada inconstitucional, constata-se comando normativo diametralmente oposto a tal entendimento.

O Decreto nº 4.176, de 28/03/2002, que estabelece normas e diretrizes para a elaboração, a redação, a alteração, a consolidação e o encaminhamento ao Presidente da República de projetos de atos normativos de competência dos órgãos do Poder Executivo Federal, ao regulamentar a Lei Complementar nº 95/1998, determina a forma técnica de redação consoante no art. 23, inciso III, alínea “c”, sendo que para a obtenção de ordem lógica os parágrafos deverão expressar os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida, conforme se confere a seguir:

“Da Redação

Art. 23. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observado o seguinte:

III - para a obtenção de ordem lógica:

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida.”

Aplicando a regra ao artigo 4º do Decreto nº 2.346/97, é de imediata compreensão, por qualquer operador do Direito, que o disposto no parágrafo único se constitui em uma exceção à regra estabelecida no caput, pelo simples motivo de o caput referir-se a órgãos diversos dos citados no parágrafo único, sem que exista qualquer liame de subordinação ou mesmo coordenação entre os citados órgãos para aplicação de seus termos.

Aliás, quanto à possibilidade de subordinação dos órgãos administrativo julgadores à hierarquia da Administração Pública, válido buscar os ensinamentos da Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro acerca da matéria:

“Sendo competência exclusiva, absolutamente exclusiva, isto afasta qualquer possibilidade de controle e o órgão fica praticamente fora da hierarquia da Administração Pública. Eu citaria dois tipos de órgãos que ficam fora da hierarquia administrativa. Em primeiro lugar, os órgãos consultivos (...). Uma autoridade superior não pode obrigar um determinado funcionário encarregado de função consultiva a dar um parecer neste ou naquele sentido ...

A segunda modalidade de órgãos que estão fora da hierarquia são justamente os órgãos administrativos encarregados do processo administrativo tributário. É verdade que principalmente os órgãos de 1ª Instância exercem outras funções além dessas funções

julgadoras, e, nessas outras funções, estão integrados na hierarquia. Mas, no que diz respeito especificamente às decisões no processo administrativo fiscal, não estão integrados na hierarquia; também não obedecem ordens, não seguem instruções; eles têm até uma composição mista, parte com representantes dos próprios quadros da Administração Pública e parte com representantes da sociedade.”

A matéria em foco – alteração da base de cálculo da Cofins e do PIS pela Lei nº 9.718/98 – foi apreciada pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, constituindo-se em decisão definitiva daquele Tribunal, uma vez que proferida pelo Pleno, com a participação e voto de todos os Ministros que o compõem.

À época da lavratura do auto de infração outra não podia ter sido a atuação do autuante. Também agora, à época do julgamento, outra não pode ser a posição do julgador que não exonerar a exigência constituída.

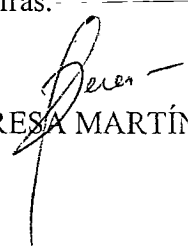
Desse modo, deve ser afastada a exigência relativa ao PIS¹ contida nos autos, porquanto relativas à variação cambial cujo comando legal que determinava a tributação de tal parcela foi declarado inconstitucional.

Importante mencionar que acatar a decisão do STF não é o mesmo que declarar a inconstitucionalidade de lei, o que, realmente, não está na alçada dos órgãos administrativos eis que essa competência é do Poder Judiciário.

Dispositivo legal julgado inconstitucional pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal – STF, incidenter tantum, não há que se aguardar Resolução do Senado Federal, posto que tal exigência não está prevista no RICARF.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial para excluir as receitas financeiras.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

¹ obs: naquele processo a matéria dizia respeito ao PIS, neste à Cofins.