



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes		
Publicado no Diário Oficial da União		
de	21	/ 08 / 2001
Rubrica		

Processo : 10580.005730/96-47
Acórdão : 203-07.234

Sessão : 18 de abril de 2001
Recurso : 110.150
Recorrente : NITROCARBONO S/A
Recorrida : DRJ em Salvador - BA

NORMAS PROCESSUAIS – DILIGÊNCIA – O pedido de diligência deve estar apropriadamente fundamentado, não se prestando para esse fim os dispositivos do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55/98, contidos no art. 18, § 3º, que se destina a procedimentos que são privativos do Conselheiro-Relator, e no § 7º, que diz respeito a pedido de diligência, que deve ser endereçado ao Presidente da Câmara, ao qual compete apreciar sua viabilidade, procedimentos esses que são preparatórios e anteriores ao julgamento da lide. O pedido de diligência, para ser acatado, requer, ainda, que a exposição dos motivos em que se fundamenta demonstre sua absoluta necessidade, visando fornecer ao julgador informações que não possam ser obtidas nos autos do processo fiscal. **Preliminar rejeitada.**
PIS/DEDUÇÃO DO IRPJ - VIGÊNCIA DAS LEIS COMPLEMENTARES Nºs 07/70 E 17/73 – A declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, retirados do ordenamento jurídico nacional pela Resolução do Senado Federal nº 49/95, produziu efeitos *ex tunc*, significando dizer que, juridicamente, no presente caso, é como se nunca tivessem existido, em nada alterando a vigência dos dispositivos das leis complementares que pretenderam alterar.
PRECLUSÃO - Escoado o prazo previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, opera-se a preclusão do direito da parte para reclamar direito não argüido na impugnação, consolidando-se a situação jurídica consubstanciada na decisão de primeira instância, não sendo cabível, na fase recursal de julgamento, rediscutir ou, menos ainda, redirecionar a discussão sobre aspectos já pacificados, mesmo porque tal impedimento ainda se faria presente no duplo grau de jurisdição que deve ser observado no contencioso administrativo tributário. **Recurso a que se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
NITROCARBONO S/A.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10580.005730/96-47

Acórdão : 203-07.234

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I) em rejeitar a preliminar de pedido de diligência; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 18 de abril de 2001

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo, Antonio Augusto Borges Torres, Francisco Sérgio Nalini, Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.
cl/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10580.005730/96-47
Acórdão : 203-07.234
Recurso : 110.150
Recorrente : NITROCARBONO S/A

RELATÓRIO

NITROCARBONO S/A, pessoa jurídica já qualificada nos autos do presente processo, recorre a este Colegiado, às fls. 76/96, contra decisão proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Salvador — BA (fls. 68/72), que julgou parcialmente procedente a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração de fls. 01/09.

O lançamento foi efetuado para cobrança da Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS/DEDUÇÃO DO IRPJ, com base no § 3º do art. 3º da Lei Complementar nº 07/70, relativa aos períodos de apuração de março, maio, julho, agosto, outubro e novembro de 1993, e de fevereiro a abril e agosto a dezembro de 1994, cujos levantamentos, de acordo com o demonstrativo “Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)”, às fls. 03/04, foram efetuados a partir dos valores declarados pela contribuinte nas Declarações de Rendimentos de IRPJ dos exercícios 1994 e 1995, anos-calendário de 1993 e 1994, respectivamente. Consta às fls. 24/27 Quadro Demonstrativo da base de cálculo da contribuição.

A autoridade julgadora de primeiro grau exonerou o crédito tributário relativo aos períodos compreendidos pelos meses de março de 1993 a novembro de 1994, remanescendo para cobrança, dessa forma, exclusivamente o crédito tributário lançado com base no mês de dezembro de 1994. Foi lançada multa de ofício de 100%, reduzida para 75% no referido julgamento, em face do disposto no inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, aplicando-se o princípio da retroatividade de lei mais benéfica.

Registre-se, ainda, que, paralelamente a este procedimento, foi instaurado um outro, relativo a diferenças apuradas no recolhimento do PIS/FATURAMENTO, formalizado no Processo Administrativo Fiscal nº 10580.004507/96, o qual, igualmente, sob minha relatoria, encontra-se em pauta para julgamento nesta mesma Sessão da Câmara.

A presente autuação deveu-se à falta de cumprimento integral da obrigação devida na modalidade faturamento, acima referida, nos moldes em que seria exigida com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, então vigentes, entendendo a autoridade fiscal que, em assim procedendo, a autuada passara a ser devedora do PIS constituído por duas parcelas, conforme originalmente instituído no dispositivo da supracitada Lei Complementar nº 07/70,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10580.005730/96-47

Acórdão : 203-07.234

representadas pelo PIS/DEDUÇÃO e o PIS/FATURAMENTO, muito embora não tenha a mesma questionado a constitucionalidade desses dispositivos legais, posteriormente declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da Peça Impugnativa de fls. 32/35, a autoridade julgadora de primeira instância administrativa sintetiza os argumentos apresentados pela então impugnante nos seguintes termos:

“A contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 24/09/96 (fl. 02) e apresenta, em 24/10/96, a impugnação de fls. 32/35, alegando que toda a legislação emanada de órgãos competentes goza de presunção de legitimidade. O legislador, seguindo os ditames da segurança jurídica, inseriu uma garantia para que o contribuinte não sofresse qualquer penalização ao cumprir as normas de natureza tributária, conforme art. 100 do CTN. No ordenamento jurídico anterior à Constituição de 1988, os decretos-leis tinham força de lei.

Assim, a impugnante alega que agiu no estrito cumprimento dos Decretos-Leis n.º 2445 e 2449/88 e atos normativos – Resolução MF nº 1/88 – nos precisos termos do CTN, não podendo ser penalizada a pagar tributo não recolhido em virtude de mandamento/orientação normativa.”

Decidindo a lide, a autoridade *a quo* considerou parcialmente procedente o lançamento, proferindo a decisão de fls. 68/72, assim ementada:

“PIS-Dedução. Falta de Recolhimento.

As empresas que a título de incentivos fiscais estejam isentas, ou venham a ser isentadas, do pagamento do Imposto de Renda, contribuirão para o PIS na base de cálculo como se aquele tributo fosse devido.

Lançamento Parcialmente Procedente”.

Cientificada dessa decisão, através da Intimação de fls. 74, datada de 21/10/98 (não consta dos autos a data em que a mesma foi recepcionada pelo sujeito passivo), no dia 23 do mês seguinte, a autuada protocolizou seu Recurso Voluntário a este Conselho (fls. 161/173), amparada em medida liminar dispensando-a do depósito recursal de 30% instituído pela Medida Provisória nº 1.621/97, seguidamente reeditada, perseverando nos argumentos impugnativos e acrescentando que:

1. a fiscalização equivocou-se ao apurar as supostas diferenças na base de cálculo da contribuição, pois são as mesmas decorrentes de erros por ela cometidos quanto ao período de competência das receitas da empresa;

2. entre esses enganos estaria o fato de que, nas vendas a prazo, efetuadas com correção cambial, emitindo-se a fatura para recebimento futuro, entendera a fiscalização que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10580.005730/96-47

Acórdão : 203-07.234

correção cambial correspondente deveria compor a receita bruta do mês do faturamento, enquanto que a empresa considerou a mesma como receita do mês do recebimento da fatura, mediante emissão da nota fiscal correspondente ao valor dessa variação;

3. “em alguns meses, os saldos contábeis do faturamento não correspondem ao respectivos saldos fiscais”, seja porque teria havido estornos contábeis ou porque registros indevidos teriam ocorrido, tendo os auditores se restringido aos valores contábeis, sem efetuar uma conciliação em que poderia ser detectada as incorreções técnicas em causa;

4. no que diz respeito às receitas de prestação de serviços, com a competente emissão da nota fiscal e lançamento no Livro de Apuração do ISS, por razões operacionais a empresa as teria registrado, em determinado período, na rubrica “recuperação de custos”, efetuando o recolhimento da contribuição correspondente. Alertando a fiscalização para o fato, esse alerta não foi levado em consideração, não tendo essas receitas sido consideradas quando da recomposição da base de cálculo da contribuição, “sob a alegação absurda de que deveriam se basear apenas nos registros contábeis, que, obviamente, não demonstravam tais valores na conta de faturamento, pelo simples fato de estarem eles registrados como recuperação de custos.”;

5. requer a realização de diligência fiscal para averiguar os fatos acima citados, com base nos §§ 3º e 7º do artigo 18 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes aprovado pela Portaria MF nº 55/98;

6. não caberia recalcular o suposto débito, apurado em face do procedimento acima demonstrado, com base na Lei Complementar nº 07/70, pois os recolhimentos foram efetuados sob os ditames de dispositivos legais que se encontravam vigentes na data da ocorrência dos fatos geradores, estando esses dispositivos gozando da presunção de legitimidade, caso contrário se estaria incorrendo em “ofensa ao princípio da segurança jurídica;

7. transcreve o *caput* do art. 144 do Código Tributário Nacional, no sentido de que “o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”, bem como o art. 150 da Constituição Federal de 1988, a respeito da irretroatividade da lei instituidora de tributos, “sendo defeso ao Fisco a aplicação de lei diversa daquela vigente quando da ocorrência do fato jurídico tributário”, descabendo, assim, a exigência fiscal na “sistemática prevista na Lei Complementar nº 07/70”;

o art. 5º da Constituição Federal protege o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada, citando doutrinadores a respeito, não sendo correto admitir efeitos *ex tunc* à Resolução nº 49/95 do Senado Federal, transcrevendo ementa de decisão do Primeiro Conselho de Contribuintes neste sentido.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10580.005730/96-47
Acórdão : 203-07.234

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido.

O lançamento que se discute diz respeito à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, modalidade DEDUÇÃO do IRPJ, referente ao período de apuração compreendido pelo mês de dezembro de 1994.

A recorrente goza de incentivo fiscal que a isenta do pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, caracterizando-se essa na situação prevista no § 3º do art. 3º da Lei Complementar nº 07/70, em que uma das parcelas da contribuição deve ser recolhida à razão de 5% sobre o valor do Imposto de Renda como se devido fosse, razão pela qual tramita Processo à parte, nº 10580.004507/96-09, relativo ao PIS/FATURAMENTO.

Como preliminar, deve ser apreciado o pedido de diligência formulado pela recorrente, por entender que os argumentos apresentados nesta fase recursal careceriam de confirmação quanto à sua procedência, fundamentando-o nos §§ 3º e 7º do artigo 18 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98.

Saliente-se que os dispositivos que embasaram o pedido de diligência em causa não seriam apropriados ao seu encaminhamento à apreciação deste Colegiado, pois o § 3º destina-se a procedimentos que são privativos do Conselheiro-Relator, enquanto que o requerimento de diligência, previsto no § 7º, deve ser endereçado ao Presidente da Câmara, competindo ao Presidente apreciar a viabilidade do pleito formulado nos termos do mencionado dispositivo regimental, procedimentos esses que podem ser definidos como preparatórios e anteriores ao julgamento da lide.

Deve-se ressaltar, entretanto, que a pretensa diligência somente teve sentido quando requerida no supracitado Processo nº 10580.004507/96-09, relativo ao PIS/FATURAMENTO, rejeitada naquela oportunidade, pois a base de cálculo da presente exação, repetindo o que foi dito inicialmente, é o Imposto de Renda como se devido fosse, calculada a partir dos valores declarados pelo contribuinte nas Declarações de Rendimentos dos Exercícios de 1994 a 1996, anos-calendários de 1993 a 1995, respectivamente, acostadas, por cópia, às fls. 12/23. A autoridade julgadora singular exonerou o crédito tributário referente aos exercícios de 1993 e 1994, mantendo apenas o crédito tributário relativo ao exercício de 1995, conforme demonstrativo constante das p. 4 e 5 da Decisão de fls. 71 e 72 dos autos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10580.005730/96-47

Acórdão : 203-07.234

Fazendo-se uma retrospectiva dos trabalhos realizados até esta etapa do procedimento, verifica-se não terem sido poupados esforços no sentido de se apurar todas as alegações apontadas pela autuada, então impugnante, incorporando-se aquelas em que sua procedência tenham sido confirmadas, mediante a realização da diligência acima referida, sobre a qual manifestou-se a diligenciada às fls.165/167. Senão vejamos:

Às fls. 45, a empresa alegou não ter a fiscalização considerado valores recolhidos pela filial, anexando os respectivos comprovantes de recolhimento, cujos pagamentos, se imputados, reverteriam sua condição de devedora para credora.

A autoridade julgadora monocrática solicitou realização de diligência (fls. 75), no sentido de: 1) informar as bases de cálculo apuradas de acordo com os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 e, por outro lado, apurar as mesmas bases de cálculo de conformidade com as regras originalmente estabelecidas na Lei-Complementar nº 07/70; 2) confirmar os pagamentos cujos comprovantes foram acostados às fls. 53/71, informando se os mesmos foram considerados nos levantamentos que levaram ao lançamento de ofício; e 3) em "Havendo insuficiência de recolhimento de acordo com a legislação vigente à época, retransformar os valores pagos em base de cálculo, e a diferença entre esta e a base de cálculo encontrada pela Auditoria-Fiscal é que será objeto de lançamento à alíquota de 0,75%, devidamente convertida;" (fls. 75).

A autoridade diligenciante apresentou o supramencionado Relatório de fls. 109/110, com as seguintes informações e conclusões:

1. demonstrativos contendo os valores apurados de acordo com os dispositivos legais acima citados – Decretos-Leis nºs. 2.445/88, 2.449/88 e Leis Complementar nº 07/70 (fls. 111/114);
2. confirmação dos pagamentos através dos DARFs de fls. 53/71, com a ressalva de que, com exceção dos DARFs referentes à filial, por não terem sido apresentados no curso da ação fiscal, foram todos considerados quando da lavratura do auto de infração;
3. confrontando-se os valores apurados, constantes do item 1 supra, constatar-se a existência de débitos em determinados períodos de apuração, conforme encontram-se demonstrados às fls. 115/146;
4. tendo em vista o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC n.º 156, de 07/05/96, recalculara a contribuição dos períodos à alíquota de 0,75% (LC nº 07/70), efetuando-se a imputação desses novos valores de débito do PIS com os



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10580.005730/96-47

Acórdão : 203-07.234

recolhimentos efetuados, remanescendo valores a pagar nos sobreditos períodos, consoante Demonstrativos de fls. 147/156; e

5. mediante a elaboração do “Demonstrativo da Base de Cálculo do PIS” (fls. 157), refez-se os cálculos do valor devido, constante dos Anexos de fls. 158/161, ressaltando não ter sido observada a recomendação contida no item 3 do pedido de diligência formulado pela DRJ, haja vista a determinação contida no Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC n.º 156.

Após a manifestação da autuada, relativamente à diligência em apreço, a autoridade julgadora de primeira instância proferiu sua decisão, efetuando os ajustes recomendados no relatório da diligência.

Feitas essas considerações, entendo que o processo reúne as condições necessárias ao seu julgamento, pelo que rejeito o pedido de realização de nova diligência, ao tempo em que considero alcançadas pela preclusão os questionamentos não submetidos à apreciação da autoridade julgadora de primeiro grau, declinados nos itens 1 a 4 do relatório.

Resta-nos, assim, apreciar o efeito repristinatório da Resolução do Senado Federal nº 49/95, em face da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 pelo Supremo Tribunal Federal, bem como se à mesma admite-se eficácia *ex tunc*, relativamente à Lei Complementar nº 07/70.

É cediço que a declaração de inconstitucionalidade no controle difuso estende-se exclusivamente às partes envolvidas, enquanto que, no aspecto temporal, para essas mesmas partes, possui efeitos *ex tunc*. Essa declaração de inconstitucionalidade somente estender-se-á a terceiros não participantes da lide com a intervenção do Senado Federal, mediante suspensão da execução da lei através de Resolução baixada nesse sentido, consoante estabelece o art. 52 da Constituição Federal, *verbis*:

“Art. 52. Compete privativamente ao Senado Federal:

[...];

X – suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;

[...].”

A questão situa-se no plano temporal dessa Resolução, ou seja, se os seus efeitos seriam *ex tunc*, entendimento este esposado por doutrinadores como Celso Bastos e Gilmar Ferreira Mendes, ou se os seus efeitos 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10580.005730/96-47

Acórdão : 203-07.234

definitivamente constituídas), conforme defendem outros doutrinadores, a exemplo de José Afonso da Silva¹.

O Decreto n.º 2.346/97, art. 1º, disciplinou a matéria no âmbito da Administração Pública Federal, determinando que os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, no controle difuso, que tenha sido estendido a terceiros mediante Resolução do Senado Federal suspendendo a execução do ato declarado inconstitucional, terão eficácia *ex tunc*.

Nesse mesmo diapasão, tem se situado as decisões desta Câmara, que considera que a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.ºs. 2.445/88 e 2.449/88, retirados do ordenamento jurídico nacional pela Resolução do Senado Federal n.º 49/95, produziu efeitos *ex tunc*, significando dizer que, juridicamente, no caso em apreço, é como se nunca tivessem existido, em nada alterando a vigência dos dispositivos das leis complementares que pretenderam alterar.

Entretanto, um outro aspecto deve ser analisado, qual seja, o fato de a empresa não ter argüido a inconstitucionalidade desses dispositivos no Judiciário, denotando, à primeira vista, haver se conformado com a regra vigente à época do fato gerador da obrigação, traduzida nos decretos-leis declarados inconstitucionais. À primeira vista porque, se realmente tivesse sido esse o seu posicionamento, o cumprimento da obrigação teria se dado sem reparo, integralmente, na forma estabelecida na legislação posteriormente revogada. Não restaria diferença a recolher, porque satisfeita plenamente com os valores já recolhidos. Mas, convenhamos não ter sido essa a situação que se apresentou no curso da ação fiscal, fato que se constata em face das insuficiências apuradas no recolhimento da contribuição, ensejadoras do lançamento de ofício, pelo que entendo correto o procedimento fiscal.

Nessa ordem de juízos, nego provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.

É como voto.

Sala das Sessões, em 18 de abril de 2001


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ

¹ CASTRO, Carlos Alberto de Niza e. Brasília - DF. PARECER COSIT N.º 58, DE 27/10/98. Ministério da Fazenda - Secretaria da Receita Federal. p. 3-5.