



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10630.720236/2010-83
Recurso nº 953.964 Voluntário
Acórdão nº **3803-003.594 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 23 de outubro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO COFINS-PIS PORT RFB 666-2008
Recorrente BARBOSA & MARQUES S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2006 a 28/02/2006

DECRETO. NORMAS COMPLEMENTARES. OBSERVÂNCIA.
INEXIGÊNCIA DE ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS.

A observância das normas complementares das leis, dos tratados, das convenções internacionais e dos decretos exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para cancelar a exigência dos acréscimos legais, nos termos do voto vencedor. Vencido o Relator, que negou provimento ao recurso. Designado para a redação do voto vencedor o Conselheiro Hécio Lafetá Reis.

[assinado digitalmente]

Alexandre Kern – Presidente e relator

[assinado digitalmente]

Hécio Lafetá Reis – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Belchior Melo de Sousa, João Alfredo Eduão Ferreira, Hécio Lafetá Reis, Jorge Victor Rodrigues e Juliano Eduardo Lirani.

Relatório

Contra Barbosa&Marques S/A foram lavrados os autos de infração de folhas 86 a 92 e 93 a 99 para constituição de crédito tributário de Contribuição para o Financiamento

da Seguridade Social - Cofins e Contribuição para o PIS/Pasep, respectivamente, no valor total de R\$ 525.656,74. Conforme o termo de “*Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)*”, constante dos autos, o contribuinte exclui da tributação pelas contribuições, nos meses de janeiro e fevereiro de 2006, a receita da venda no mercado interno de queijos tipo mussarela, minas, prato, queijo de coalho, ricota e requeijão. Em impugnação, fls. 102 a 111, o autuado rechaça a autuação, invocando a redução de alíquota promovida pela Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, para os produtos mencionados no art. 51 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, com vigência a partir dessa data, até 23 de fevereiro de 2006, data da retificação do Decreto nº 5.630, de 23 de dezembro de 2005. Argumenta também que a retificação ao Decreto nº 5.630, de 2005, publicada no dia 24 de fevereiro de 2006, tem efeito prospectivo, segundo o que dispõe o art. 1º, §4º, da Lei de Introdução ao Código Civil.

A 1ª Turma da DRJ/JFA julgou o lançamento procedente. O Acórdão nº 09-39.622, de 23 de março de 2012, fls. 129 a 136, teve ementa vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 28/02/2006

INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias, tarefa privativa do Poder Judiciário.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2006 a 28/02/2006

LEIS. DECRETOS. HIERARQUIA.

O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, portanto, há que se observar o prazo de vigência da alíquota zero fixado pelo Decreto nº 5.630, de 2005, na sua versão retificada, qual seja, a partir de 1º de março de 2006.

PENALIDADE. JUROS DE MORA.

Na falta de recolhimento do tributo que tenha decorrido da observância de normas complementares a lei, posteriormente retificadas, sendo o crédito tributário constituído de ofício, é cabível a imposição de penalidades e juros de mora, na forma de legislação de regência.

Impugnação Improcedente Crédito

Tributário Mantido

Cuida-se agora de recurso contra a decisão da DRJ/JFA-1ª Turma. O arrazoadado de fls. 141 a 147, após síntese dos fatos relacionados com a lide, argumenta que, diante do que prescreve o artigo 150, inc. III, alíneas "b" e "c"¹, o artigo 195, § 6º², ambos da

¹ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - (...);

II - (...);

III - cobrar tributos;

Documentos assinados digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 25/10/2012 por HELCIO LAFETA REIS, Assinado digitalmente em 25/10/2012 p

or ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 25/10/2012 por HELCIO LAFETA REIS

Impresso em 12/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Constituição da República Federativa do Brasil – CF/88, e os artigos 1º e 6º da Lei de Introdução ao Código Civil – LICC - Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942³, a previsão constante do artigo 132, inc. V, da Lei nº 11.196, de 2005, prorrogando a eficácia da norma em vigor para o 1º dia do 4º mês subsequente (90 dias) ao da publicação da Lei, não tem qualquer validade, razão pela qual foi necessária a edição do Decreto nº 5.630, de 2005, determinando, expressamente, que os efeitos das alterações promovidas pelo artigo 51 da Lei nº 11.196, de 2005, verificar-se-iam a partir de 22 de novembro de 2005, data da publicação da Lei. Em síntese, rechaça a afirmação de que o Decreto nº 5.630, de 2005, tenha extrapolado os limites da Lei, inovando no ordenamento jurídico, restringindo-se a determinar a correta a eficácia do artigo 51 da Lei nº 11.196, de 2005, a partir da sua publicação.

Aduz que as alterações introduzidas pela retificação do Decreto nº 5.630, de 2005, devem ser entendidas como “decreto novo”, passando a vigorar prospectivamente. Conclui que a redução a zero das alíquotas do PIS e da Cofins dos produtos mencionados no artigo 51 da Lei nº 11.196, de 2005, produziu efeitos a partir do dia 22.11.2005, e, por consequência, não são devidas as contribuições sobre as respectivas receitas dos meses de janeiro e fevereiro de 2006.

Ainda que se entendesse válida a retificação ao Decreto nº 5.630, de 2005, publicada no dia 24 de fevereiro de 2006, para considerar os efeitos da redução a zero da alíquota do PIS e da COFINS a partir de março de 2006, tal situação se subsumiria na hipótese normativa do artigo 146 do CTN, que proíbe a aplicação retroativa de novo critério jurídico.

a) (...);

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

² Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§ 6º - As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b".

³ Art. 1º Salvo disposição contrária, a lei começa a vigorar em todo o país quarenta e cinco dias depois de oficialmente publicada.

Art. 6º A Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada. (Redação dada pela Lei nº 3.238, de 1957)

Pelo princípio da eventualidade, invoca o art. 100, parágrafo único, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966- Código Tributário Nacional - CTN, para pugnar pela exclusão da multa de lançamento de ofício e dos juros de mora, caso se entenda válida a exigência do PIS e da COFINS no período de janeiro a fevereiro de 2006, já que, no período em questão, o contribuinte deixou de recolher as contribuições em estrita observância da norma regulamentar.

Pede provimento, para ver cancelada integralmente a exigência e, alternativa e sucessivamente, a exclusão da multa e dos juros.

O processo administrativo correspondente foi materializado na forma eletrônica, razão pela qual todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo eletrônico.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Alexandre Kern - Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 141 a 147 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-JFA-1ª Turma nº 09-39.622, de 23 de março de 2012.

Controverte-se o termo inicial para a adoção da alíquota zero nas vendas no mercado interno de queijos tipo mussarela, minas, prato, queijo de coalho, ricota e requeijão, produtos arrolados no art. 51 da Lei nº 11.196, de 2005: se em 22 de novembro de 2005, conforme defende a Recorrente, ou se em 1º de março de 2006, conforme entenderam o Fisco e a decisão recorrida.

A Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, reduziu a zero as alíquotas das contribuições sociais incidentes sobre a venda no mercado interno de alguns produtos. O art. 51 da Lei nº 11.196, de 2005, acrescentou ao rol desses produtos queijos tipo mussarela, minas, prato, queijo de coalho, ricota e requeijão.

Ocorre que, na seção Disposições Finais desta lei, constou expressamente do art. 132, inc. V, letra c⁴, que os seus efeitos (redução a zero da alíquota) dar-se-iam "*a partir do 1º (primeiro) dia do 4º (quarto) mês subsequente ao da publicação desta Lei, ...*", ou seja, em 1º de março de 2006.

Nada obstante, o Decreto nº 5.630, de 2005, que regulamentou o art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, foi publicado com uma incorreção: ao dispor sobre a vigência da

⁴ Art. 132. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I - (...);

II - (...);

III - (...);

IV - (...);

V - a partir do 1º (primeiro) dia do 4º (quarto) mês subsequente ao da publicação desta Lei, em relação ao disposto:

a) (...);

b) (...);

c) nos arts. 47 e 48, 51, 56 a 59, 60 a 62, 64 e 65;

alíquota reduzida a zero para as vendas de queijos tipo mussarela, minas, prato, queijo de coalho, ricota e requeijão se daria a partir de 22/11/2005⁵, quando, conforme visto acima, a Lei nº 11.196, de 2005, definiu o referido termo inicial como sendo em 1º de março de 2006. Tal equívoco só veio a ser reparado por meio de uma retificação expressa, ocorrida no Diário Oficial da União do dia 24/02/2006, Seção 1, pág.5, restabelecendo a data de 1º de março de 2006.

Abaixo o teor da referida publicação:

RETIFICAÇÃO DECRETO Nº 5.630, DE 22 DE DEZEMBRO DE 2005

Dispõe sobre a redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes na importação e na comercialização no mercado interno de adubos, fertilizantes, defensivos agropecuários e outros produtos, de que trata o art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004.

(Publicado no Diário Oficial da União de 23 de dezembro de 2005, Seção 1, páginas 30 e 31

no art. 3º, onde se lê:

“II - 22 de novembro de 2005, em relação ao disposto nos incisos XI e XII do caput do art. 1º deste Decreto.”

leia-se:

“II - 1º de março de 2006, em relação ao disposto nos incisos XI e XII do caput do art. 1º deste Decreto.”

Muito embora se reconheça o transtorno causado pelo equívoco do Poder Executivo, há de se observar a hierarquia das normas, na qual, indubitavelmente, a lei se situa em patamar superior ao decreto. Roque Carraza⁶ ensina que, na pirâmide jurídica, as normas inferiores buscam validade nas normas que lhe são superiores e, assim, sucessivamente, até as normas constitucionais. Diz ele:

"Assim, as normas subordinadas devem harmonizar-se com as superiores, sob pena de deixarem de ter validade, no ordenamento jurídico. Exemplificando: o decreto deve buscar fundamento de validade na lei, e esta, na Constituição. Se, eventualmente, o decreto contrariar a lei, estará fora da pirâmide, a ninguém podendo obrigar.

(...)"

De outra parte, dispõe o artigo 99 do Código Tributário Nacional que o *"conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas nesta lei"*. Diante da equivocidade das normas da lei e do decreto, há de prevalecer a primeira.

⁵ Art. 3º - Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de:

I) (...); e

II) 22 de novembro de 2005, em relação ao disposto nos incisos XI e XII do caput do art. 1º deste Decreto;

⁶ Curso de Direito Constitucional Tributário, 21ª ed., São Paulo, Malheiros Editora, p. 34.

Há precedentes nesse sentido na jurisprudência do Conselho de Contribuintes. Veja-se a ementa do Acórdão nº 203-13.250, de 4 de setembro de 2008 (negrito na transcrição):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 30/09/2001 a 31/07/2004

AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. SÚMULA Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo. No caso, após ter obtido resposta desfavorável em processo de consulta, a autuada recorreu ao Poder Judiciário para não se ver obrigada pelo Fisco a recolher a contribuição sobre o montante de suas vendas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/12/2005 a 28/02/2006

HIERARQUIA DAS NORMAS. LEIS. DECRETOS.

Nos termos do artigo 99 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), o conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos. De se observar, portanto, o prazo de vigência da alíquota zero fixado pelo Decreto nº 5.630, de 2005, na sua versão retificada, qual seja, a partir de 1º de março de 2006.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 31/12/2005 a 28/02/2006

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS PRESUMIDOS. ATIVIDADES AGROINDUSTRIAIS. PROVAS.

De se aproveitar os créditos presumidos originados das aquisições junto a pessoas físicas e cooperados pessoas físicas, desde que se demonstre cabalmente que tal utilização se deu/dará apenas uma vez. No caso, não foram apresentadas provas no sentido de se depreender outro entendimento que não o indicado pelas Dacon elaboradas, as quais estão a indicar uma utilização dos créditos presumidos, o que inviabiliza o pedido da Recorrente em vê-los novamente aproveitados para reduzir o montante do débito apurado no auto de infração.

Recurso Voluntário Negado.

Por outro lado, a invocação do art. 146⁷ é imprópria, simplesmente porque a exação de que se trata não é resultante de mudança *ex officio* de orientação nos procedimentos administrativos de lançamento em relação a esse mesmo sujeito passivo.

Demais disso, a autuada, mesmo tendo conhecimento de tal retificação, quedou-se inerte em promover à retificação dos valores devidos a título da contribuição, o que poderia ter feito até a data do início da ação fiscal, que ocorreu em 11 de novembro de 2010. Nesse contexto, não se diga que o recorrente deixou de recolher as contribuições sociais seguindo orientação das normas regulamentares.

Nada a reparar na decisão recorrida ao se posicionar pela data de 1º de março de 2006 como sendo o termo inicial para a aplicação da alíquota zero nas vendas dos produtos de que se trata.

Nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 23 de outubro de 2012

Alexandre Kern

Voto Vencedor

Conselheiro Hércio Lafetá Reis – Redator designado

Para o deslinde da presente controvérsia, há que se considerar os seguintes fatos:

1º) a redução da alíquota a zero para a apuração da contribuição sobre a receita de venda no mercado interno de queijos e requeijão se deu por meio da Lei nº 11.196/2005, com efeito a partir de março de 2006;

2º) o Decreto nº 5.630/2005 reproduziu a referida redução de alíquota, porém estipulando os efeitos a partir de 22 de novembro de 2005;

3º) o referido decreto foi retificado em 24 de fevereiro de 2006 no sentido de alterar a geração de efeitos da redução da alíquota a zero para 1º de março de 2006, da mesma forma como havia sido estipulado na lei.

⁷ 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.

Com base nesses fatos, é possível concluir nos seguintes termos:

a) foi a lei que estipulou a redução da alíquota a zero, em razão do que inexiste na hipótese ofensa ao princípio da legalidade previsto no art. 97, II e IV, do Código Tributário Nacional (CTN);

b) a lei poderia ter determinado a geração de efeitos da redução para a data de sua publicação, pois tal matéria não se submete à exigência constitucional da garantia nonagesimal (art. 150, III, “c”, e § 1º da Constituição Federal);

c) o Decreto nº 5.630/2005, antes de sua retificação, alterara a data de produção de efeitos da redução da alíquota para a data da publicação da Lei nº 11.196/2005 (22/11/2005). Inobstante o fato de que tal alteração não tenha se dado por meio de lei, há que se considerar que ela se dera em conformidade com a regência constitucional da matéria, nos termos apontados no item anterior.

Logo, durante o período de 22/11/2005 a 24/02/2006, o contribuinte agiu de acordo com as disposições do Decreto nº 5.630/2005, cuja pretensa ilegalidade não se mostrava de todo evidenciada, pois que a alteração por ele promovida se encontrava em consonância com o Sistema Tributário Nacional.

Nesse contexto, por força do contido no parágrafo único do art. 100 do CTN, em que se determina que a observância das normas complementares das leis, dos tratados, das convenções internacionais e dos **decretos** exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo, é possível concluir que, dada a retificação ocorrida somente em 24/02/2006, até essa data, não se poderia exigir do contribuinte os referidos acréscimos moratórios, mas apenas a contribuição devida no período.

Diante do exposto, voto por **PROVER PARCIALMENTE** o recurso, para excluir dos autos de infração as parcelas relativas a multa e juros, referentes ao período de 1º de janeiro a 24 de fevereiro de 2006.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Redator designado.

Processo nº 10630.720236/2010-83
Acórdão n.º 3803-003.594

S3-TE03
Fl. 157



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

Processo nº: 10630.720236/2010-83
Interessada: BARBOSA & MARQUES S.A.

1 TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 4º do art. 63 e no § 3º do art. 81 do Anexo II, c/c inciso VII do art. 11 do Anexo I, todos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, fica um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 3803-003.594, de 23 de outubro de 2012, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção.

Brasília - DF, em 23 de outubro de 2012.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente

Ciente, com a observação abaixo:

- ☐ Apenas com ciência
- ☐ Com embargos de declaração
- ☐ Com recurso especial

Em ____/____/____