



Processo nº : 10768.100224/2002-72
Recurso nº : 138.812
Acórdão nº : 204-02.716

Recorrente : MONGERAL PREVIDÊNCIA PRIVADA
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

NORMAS PROCESSUAIS. PRECLUSÃO. Inadmissível a apreciação em grau de recurso, da pretensão do reclamante no que pertine à multa de ofício, visto que tal matéria não foi suscitada na manifestação de inconformidade apresentada à instância *a quo*.

Recurso não conhecido.

PIS. DECADÊNCIA. O prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito pertinente à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS é de 5 (cinco) anos, contado a partir da data da ocorrência do fato gerador.

CONCOMITÂNCIA NA ESFERA JUDICIAL E ADMINISTRATIVA. Tratando-se de matéria submetida à apreciação do Poder Judiciário, não se conhece da impugnação, por ter o mesmo objeto da ação judicial, em respeito ao princípio da unicidade de jurisdição contemplado na Carta Política.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

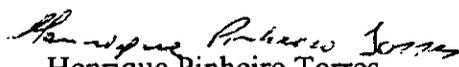
ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA SEM FINS LUCRATIVOS. TRIBUTAÇÃO. As entidades de previdência privada, abertas ou fechadas, ainda que sem fins lucrativos continuam a ser entidades de previdência privada e devem ser regidas pela legislação específica que as alcança e rege.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MONGERAL PREVIDENCIA PRIVADA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I) por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso, quanto à matéria preclusa; e II) por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, na parte conhecida para declarar a decadência do crédito tributário pertinente a fatos geradores ocorrido até nov/1997, inclusive. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Bernardes de Carvalho, Leonardo Siade Manzan e Mauro Wasilewski (Suplente) que dava provimento ao recurso na parte conhecida. Fez sustentação oral pela recorrente o Dr. Marcus Vinicius Memede.

Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2007.


Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Nayra Bastos Manatta
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire e Júlio César Alves Ramos.



Processo nº : 10768.100224/2002-72
Recurso nº : 138.812
Acórdão nº : 204-02.716

Recorrente : **MONGERAL PREVIDENCIA PRIVADA**

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado em 26/12/2002 objetivando a cobrança do PIS relativo aos períodos de apuração de julho/94 a setembro/99 em virtude de insuficiência de recolhimento da contribuição, apurado com base nos dados informados pela contribuinte.

Informa, a fiscalização que a contribuinte impetrou ação judicial nº 99.0017609-0, junto à 23ª Vara Federal no Rio de Janeiro - RJ objetivando o recolhimento da citada contribuição com base na LC 07/70, afastando por consequência a EC 17/97, por inconstitucional, bem como suspensão da exigibilidade do crédito tributário em questão, tendo sido negado provimento ao recurso da autora.

A contribuinte apresentou impugnação alegando em sua defesa, em síntese:

1. inexatidão da apuração da base de cálculo em virtude da decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo aos períodos de apuração anteriores a dezembro/97, em virtude do transcurso do prazo previsto no art. 150, § 4º do CTN;
2. não havia qualquer ato impeditivo da constituição do referido crédito tributário seja pela inexistência de dolo fraude ou simulação, seja por inexistência de provimento jurisdicional que impedisse o tempestivo lançamento vez que está a discutir no Judiciário a validade da EC 17/97 que prorrogou a vigência do Fundo Social de Emergência no período compreendido entre julho/97 e dezembro/99;
3. discorre sobre a inaplicabilidade do art. 45 da Lei nº 8212/91;
4. ressalta a sua natureza não lucrativa, sendo contribuinte do PIS incidente sobre a folha de salários, conforme pode ser constatado pelo panorama evolutivo da legislação, sendo que o § 1º do art. 22 da Lei nº 8212/91, com a edição da Lei nº 9701/98 atinge tão somente as pessoas jurídicas com fins lucrativos, o que não é o caso da autuada;
5. discorre sobre a inconstitucionalidade da EC 17/97; e
6. pugna pela não aplicação do inciso V do art. 72 do ADCT por não haver definição no referido dispositivo legal da base de cálculo do tributo em todos os seus elementos essenciais, não obstante as tentativas de regulamentação através de sucessivas MP, o que é inconstitucional por afronta ao art. 246 da CF.

A DRJ em Belo Horizonte - MG julgou procedente o lançamento.

Inconformada a contribuinte apresentou recurso voluntário no qual alega as mesmas razões de defesa da inicial, acrescentando outras acerca da inaplicabilidade da multa de ofício ao lançamento.

É o relatório.



Processo nº : 10768.100224/2002-72
Recurso nº : 138.812
Acórdão nº : 204-02.716

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
NAYRA BASTOS MANATTA

Primeiramente vale ressaltar que o recurso interposto está revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

Primeiramente é de ser apreciada a questão da decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário por já haver decorrido o prazo de cinco anos previstos no art. 150, § 4º do CTN, argüida pela contribuinte.

No que tange à questão da decadência, é cediço que meu entendimento pessoal sobre a matéria é pela aplicação do prazo decadencial de dez para o PIS, lastreado na aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212/91 que dispõe especificamente sobre o prazo decadencial das contribuições destinadas à seguridade social, dentre as quais encontra-se o PIS.

Todavia, o posicionamento majoritário deste Órgão Colegiado, inclusive da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho de Contribuintes, votou pelo reconhecimento do prazo decadencial para o PIS como sendo aquele estabelecido pelo CTN, ou seja 05 (cinco) anos contados ou da data da ocorrência do fato gerador (quando houver pagamento), estabelecido pelo art. 150 do CTN, ou do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado (quando não houver pagamento), estabelecido pelo art. 173 do CTN.

Num órgão de julgamento colegiado deve prevalecer o posicionamento, não do julgador como se singular ele fosse, mas do órgão ao qual ele integra. Assim, curvo-me à jurisprudência majoritária daquela Câmara Superior, mesmo porque, senão nesta esfera administrativa, tenho a certeza de que o tema restará definitivamente esclarecido e resolvido, oportunidade em que poderei defender meu posicionamento pessoal.

Desta forma, acato esta parte do recurso interposto para reconhecer a decadência dos períodos lançados (julho/94 a dezembro/97), uma vez que o Auto de Infração foi lavrado em 26/12/2002 (data da ciência da contribuinte), ou seja, cinco anos após a ocorrência do fato gerador.

Diante do reconhecimento da decadência do Direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos até de 26/12/97 as questões relativas aos períodos anteriores no que se refere à base de cálculo e legislação aplicáveis no período decaído não serão objeto de análise neste recurso. Limitar-nos-emos à análise de questões relativas aos períodos não alcançados pela decadência.

No que pertine aos fatos geradores ocorridos a partir de dezembro de 1997 é de se observar que a contribuinte ingressou com ação judicial, em julho/97, objetivando o recolhimento da contribuição para o PIS com base na LC 07/70, afastando por consequência a EC 17/97, por inconstitucional, bem como suspensão da exigibilidade do crédito tributário em questão, tendo sido negado provimento ao recurso da autora.

Uma das razões de defesa da recorrente é exatamente a inconstitucionalidade da EC 17/97 e a correta base de cálculo a ser aplicada ao período.



Processo nº : 10768.100224/2002-72
Recurso nº : 138.812
Acórdão nº : 204-02.716

Verifica-se, portanto que esta matéria argüida na defesa -inconstitucionalidade da EC 17/97, está sendo discutida no JUDICIÁRIO.

Existindo ação judicial tratando da matéria ora em litígio é de se concluir pela concomitância entre as ações administrativas e judiciais.

Em razão do princípio constitucional da unidade de jurisdição, consagrado no art. 5º, XXXV da Constituição Federal, de 1988, a decisão judicial sempre prevalece sobre a decisão administrativa, e o julgamento em processo administrativo passa a não mais fazer sentido, em havendo ação judicial tratando da mesma matéria, uma vez que, se todas as questões podem ser levadas ao Poder Judiciário, somente a ele é conferida a capacidade de examiná-las, de forma definitiva e com o efeito de coisa julgada.

O processo administrativo é, assim, apenas uma alternativa, ou seja, uma opção, conveniente tanto para a administração como para a contribuinte, por ser um processo gratuito, sem a necessidade de intermediação de advogado e, geralmente, com maior celeridade que a via judicial.

Em razão disso, a propositura de ação judicial pela contribuinte, quanto à mesma matéria, torna ineficaz o processo administrativo. Com efeito, em havendo o deslocamento da lide para o Poder Judiciário, perde o sentido a apreciação da mesma matéria na via administrativa. Ao contrário, ter-se-ia a absurda hipótese de modificação de decisão judicial transitada em julgado e, portanto, definitiva, pela autoridade administrativa: basta imaginar um processo administrativo que, tramitando mesmo após a propositura de ação judicial, seja decidido após o trânsito em julgado da sentença judicial e no sentido contrário desta.

Ademais, a posição predominante sempre foi nesse sentido, como comprova o Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional publicado no DOU de 10/07/1978, pág. 16.431, e cujas conclusões são as seguintes:

32. Todavia, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza.

33. Outrossim, pela sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma. SUPERIOR, porque pode rever, para cassar ou anular, o ato administrativo; AUTÔNOMA, porque a parte não está obrigada a percorrer às instâncias administrativas, para ingressar em juízo. Pode fazê-lo diretamente.

34. Assim sendo, a opção pela via judicial importa em princípio, em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de recurso acaso formulado.

35. Somente quando a pretensão judicial tem por objeto o próprio processo administrativo (v.g. a obrigação de decidir de autoridade administrativa; a inadmissão de recurso administrativo válido, dado por intempestivo ou incabível por falta de garantia ou outra razão análoga) é que não ocorre renúncia à instância administrativa, pois aí o objeto do pedido judicial é o próprio rito do processo administrativo.

36. Inadmissível, porém, por ser ilógica e injurídica, é a existência paralela de duas iniciativas, dois procedimentos, com idêntico objeto e para o mesmo fim. (Grifos do original).



Processo nº : 10768.100224/2002-72
Recurso nº : 138.812
Acórdão nº : 204-02.716

Cabe ainda citar o Parecer PGFN n.º 1.159, de 1999, da lavra do ilustre Procurador representante da PGFN junto aos Conselhos de Contribuintes, Dr. Rodrigo Pereira de Mello, aprovado pelo Procurador Geral da Fazenda Nacional e submetido à apreciação do Sr. Ministro de Estado da Fazenda e cujos itens 29 a 34 assim esclarecem:

29. *Antes de prosseguir, cumpre esclarecer que o Conselho de Contribuintes, ao contrário do aventado na consulta, não tem entendimento diverso àquele que levou ao disposto no ADN n. 3/96. Conforme verifica-se, dentre inúmeros outros, dos acórdãos n. 02-02.098, de 13.12.98, 01-02.127, de 17.3.97, e 03-03.029, de 12.4.99, todos da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), e 101-92.102, de 2.6.98, 101-92.190, de 15.7.98, 103-18.091, de 14.11.96, e 108.03.984, estes do Primeiro Conselho de Contribuintes, há firme entendimento no sentido da renúncia à discussão na esfera administrativa quando há anterior, concomitante ou superveniente arguição da mesma matéria junto ao Poder Judiciário. O que ocorreu algumas vezes, e excepcionalmente ainda ocorre, é que há conselheiros – e, quiçá, certas Câmaras em certas composições – que assim não entendem, especialmente quando a ação judicial é anterior ao lançamento: alegam, aqui, que ninguém pode renunciar àquilo que ainda não existe. Nestes casos – isolados e cada vez mais excepcionais, repita-se – a PGFN, forte nos precedentes da CSRF acima referidos, vem sistematicamente levando a questão àquela superior instância, postulando e obtendo sua reforma neste particular.*

30. *Voltando ao tema do procedimento a adotar nos casos enunciados no item 28, preliminarmente anotamos que não nos parece existir qualquer distinção entre a ocorrência destas situações antes ou após o trânsito em julgado da decisão judicial menos favorável ao contribuinte, pois sendo a decisão administrativa imediatamente executável e mandatória à administração (art. 42, inciso II, do Decreto n. 70.235/72) – enquanto a decisão judicial será apenas declaratória dos interesses da Fazenda Nacional –, a situação de impasse se instalará qualquer que seja a posição processual do trâmite judicial.*

31. *No mérito, verifica-se que muitas destas situações são evitadas quando os agentes da administração tributária, conforme é da sua incumbência, diligenciam nos atos preparatórios do lançamento para verificar a existência de ação judicial proposta pelo contribuinte naquela matéria, ou ainda, preocupam-se em rapidamente informar aos órgãos julgadores (de primeira ou de segunda instância) acerca do mesmo fato quando identificado no curso de tramitação do processo administrativo. O mesmo se diga com a boa-fé processual que deve presidir as atitudes do contribuinte, pois que ele – mais que qualquer agente da administração – estaria em condições de informar no processo administrativo sobre a existência de ação judicial e igualmente informar no processo judicial acerca de eventual decisão na instância administrativa: no primeiro caso, o órgão administrativo deixaria de apreciar o litígio na matéria idêntica àquela deduzida em juízo; no segundo caso, provavelmente o Poder Judiciário deixaria de enfrentar os temas já resolvidos pró-contribuinte na instância administrativa, até mesmo por superveniente carência de interesse da União; em qualquer hipótese, estaria evitado o conflito entre as jurisdições.*

32. *Naquelas ocorrências onde estas cautelas não são possíveis ou não atingem os efeitos almejados, temos que analisar o tema sobre duas óticas diversas: o primeiro, da superioridade do pronunciamento do Poder Judiciário; o segundo, da revisibilidade da decisão administrativa e dos procedimentos à realização deste intento.*



Processo nº : 10768.100224/2002-72
Recurso nº : 138.812
Acórdão nº : 204-02.716

33. Não há qualquer dúvida acerca da superioridade do pronunciamento do Poder Judiciário em relação àquele que possa advir de órgãos administrativos. Fosse insuficiente perceber a óbvia validade dessa assertiva em nosso modelo constitucional, assentada na unicidade jurisdicional, basta verificar que as decisões administrativas são sempre submissíveis ao crivo de legalidade do *judicium*, não sendo o reverso verdadeiro (melhor dizendo, o reverso não é sequer possível!!!). É por esse motivo que havendo tramitação de feito judiciário concomitante à de processo administrativo fiscal, considera-se renunciado pelo contribuinte o direito a prosseguir na contenda administrativa. É também por este motivo que a administração não pode deixar de dar cumprimento a decisão judiciária mais favorável que outra proferida no âmbito administrativo.

34. Ora, caracterizada a prevalência da decisão judicial sobre a administrativa em matéria de legalidade, tem-se de verificar as possibilidades de revisão da decisão definitiva proferida pelo Conselho de Contribuintes quando, nesta específica hipótese, for menos favorável à Fazenda Nacional. A possibilidade da revisão existe, conforme comentado nos itens 3/10 supra, e sendo definitiva a decisão do Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 42 do Decreto n. 70.235/72 – pois se não for devem ser utilizados os competentes instrumentos recursais (recurso especial e embargos de declaração, este inclusive pelas autoridades julgadora de primeira instância e executora do acórdão) – resta apenas a cassação da decisão pelo Sr. Ministro da Fazenda, que pode ser total ou parcial, mas sempre vinculada apenas à parte confrontadora com o Poder Judiciário. Neste quadro, o exercício excepcional desta prerrogativa estaria assentado nas hipóteses de inequívoca ilegalidade (quando houver o confronto de posições *tout court*) ou abuso de poder (quando deliberadamente ignorada a submissão do tema ao crivo do Poder Judiciário), conforme o caso.

Dessa forma, uma vez que a matéria (inconstitucionalidade da EC 17/97) está em discussão no Judiciário, que tem a competência para dizer o direito em última instância, resta afastada a possibilidade de seu reconhecimento pela autoridade administrativa, que não deve conhecer das matérias objeto de ações judiciais interpostas pela contribuinte.

Em relação aos argumentos trazidos pela contribuinte no que diz respeito à não aplicação do inciso V do art. 72 do ADCT por não haver definição no referido dispositivo legal da base de cálculo do tributo em todos os seus elementos essenciais, não obstante as tentativas de regulamentação através de sucessivas MP, o que é inconstitucional por afronta ao art. 246 da CF, a todos é cediço que não é possível de apreciação na esfera administrativa de argumentos versando sobre a inconstitucionalidade das leis.

Os mecanismos de controle da constitucionalidade das leis estão regulados na própria Constituição Federal, todos passando necessariamente pelo Poder Judiciário, que detém com exclusividade essa prerrogativa, conforme se infere dos artigos 97 a 102 da Carta Magna.

Corroborando essa orientação, cabe lembrar o conteúdo do Parecer Normativo CST nº 329/70 (DOU de 21/10/70), que cita o seguinte ensinamento do Mestre Ruy Barbosa Nogueira:

Devemos distinguir o exercício da administração ativa da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação à lei, sob mera alegação de inconstitucionalidade, em primeiro lugar por que não lhe cabe a função de julgar, mas

// 131
6



Processo nº : 10768.100224/2002-72
Recurso nº : 138.812
Acórdão nº : 204-02.716

de cumprir e, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário de administração ativa o exercício do "Poder Executivo"

Esse parecer também se arrimou em Tito Resende:

É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão.

Ainda sobre o tema, o Parecer COSIT/DITIR nº 650, de 28/05/1993, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, em processo de Consulta, assim dispôs:

5.1 – De fato, se todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição e não apenas o Judiciário e a todos é de rigor cumpri-la, mencione-se que o Poder Legislativo, em cumprimento a sua responsabilidade, anteriormente à aprovação de uma Lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (C.F., art. 58), para salvaguarda de seus aspectos de constitucionalidade e/ou adequação à legislação complementar. Igualmente, o Poder Executivo, antes de sancioná-la, através de seu órgão técnico, Consultoria-Geral da República, aprecia os mesmos aspectos de constitucionalidade e conformação à legislação complementar. Nessa linha seqüencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, e o Poder Executivo, ao sancioná-la, ultrapassam em seus âmbitos, nos respectivos atos, a barreira da sua constitucionalidade ou de sua harmonização à legislação complementar. Somente a outro Poder, independente daqueles, caberia tal argüição.

*5.2 – Em reforço ao exposto, veja-se a diferença entre o controle judiciário e a verificação de inconstitucionalidade de outros Poderes: como ensina o Professor José Frederico Marques, citado pela requerente, se o primeiro é definitivo *hic et nunc*, a segunda está sujeita ao exame posterior pelas Cortes de Justiça. Assim, mesmo ultrapassada a barreira da constitucionalidade da Lei na órbita dos Poderes Legislativos e Executivo, como mencionado, chega-se, de novo, em etapa posterior, ao controle judicial de sua constitucionalidade.*

5.3 - (...) Pois, se ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição, o exame da constitucionalidade das leis, em sua órbita, é privativo do Presidente da República ou do Procurador-Geral da República (C.F., artigos 66, § 1º e 103, I, d VI).

Diante do exposto, seria estéril qualquer discussão na esfera administrativa sobre esse tema, como bem frisou a decisão recorrida, cabendo à autoridade administrativa apenas dar cumprimento à lei.

Merece aqui se tecer um parêntesis acerca do seu enquadramento como entidade sem fins lucrativos e, portanto, sujeita ao PIS à alíquota de 1% sobre a folha de salários.

Vejam, que a LC 07/70, art. 3º, §4º determinou que as entidades sem fins lucrativos, que tenham empregados, deveriam contribuir para o PIS a 1% sobre a folha de salários:

Art. 3º - (omissis)



Processo nº : 10768.100224/2002-72
Recurso nº : 138.812
Acórdão nº : 204-02.716

§ 4ª As entidades de fins não lucrativos, que tenham empregados assim definidos pela Legislação Trabalhista, contribuirão para o Fundo na forma da lei. (grifo nosso)

Idêntico tratamento foi concedido pelo art. 2º, inciso II da MP 1212/95 e suas reedições às entidades sem fins lucrativos que possuam empregados:

Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;

II - pelas entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação trabalhista, inclusive as fundações, com base na folha de salários; (grifo nosso)

Por sua vez, o art. 72, inciso V do ADCT determina que as entidades de previdência abertas e fechadas, sem quaisquer ressalvas, contribuirão para o PIS à alíquota de 0,75% incidente sobre a receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza.

ADCT:

Art. 72 - Integram o Fundo Social de Emergência:

I - o produto da arrecadação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza incidente na fonte sobre pagamentos efetuados, a qualquer título, pela União, inclusive suas autarquias e fundações;

II - a parcela do produto da arrecadação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza e do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos e valores mobiliários, decorrente das alterações produzidas pela Lei nº 8.894, de 21 de junho de 1994, e pelas Leis nºs. 8.849 e 8.848, ambas de 28 de janeiro de 1994, e modificações posteriores;

III - a parcela do produto da arrecadação resultante da elevação da alíquota da contribuição social sobre o lucro dos contribuintes a que se refere o § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, bem assim no período de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997, passa a ser de trinta por cento, sujeita a alteração por lei ordinária, mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988;

IV - vinte por cento do produto da arrecadação de todos os impostos e contribuições da União, já instituídos ou a serem criados, excetuado o previsto nos incisos I, II e III, observado o disposto nos §§ 3º e 4º;

V - a parcela do produto da arrecadação da contribuição de que trata a Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o inciso III deste artigo, a qual será calculada, nos exercícios financeiros de 1994 a 1995, bem assim nos períodos de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997 e de 1º de julho de 1997 a 31 de dezembro de 1999, mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco centésimos por cento, sujeita a alteração por lei ordinária posterior, sobre a receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza; e

H 181



Processo nº : 10768.100224/2002-72
Recurso nº : 138.812
Acórdão nº : 204-02.716

LEI 8212/91

Art. 22 (omissis)

§ 1º No caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas, além das contribuições referidas neste artigo e no art. 23, é devida a contribuição adicional de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) sobre a base de cálculo definida no inciso I deste artigo. (grifo nosso).

Neste esteio vieram as EC 10/96, 17/97, também determinando que as entidades de previdência privada fechadas e abertas recolham o PIS à alíquota de 0,75% incidente sobre a receita bruta, exatamente nos termos do art. 72, inciso V do ADCT. O que restou alterado nas referidas EC foi tão-somente o prazo de vigência do referido comando.

As MP 1313/96, 1353/96, 1395/96, 1485/96, e suas reedições, bem como a MP 1617/98, e suas reedições, convertida na Lei nº 9701/98, vieram a dispor sobre a base de cálculo da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, apenas no que se refere às exclusões permitidas, mantendo a exigência estabelecida nos termos do ADCT e EC acima citadas, no que se refere à alíquota e base de cálculo:

MP nº 1313, de 1996:

Art. 1º Para efeito exclusivo de determinação da base de cálculo da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, de que trata o inciso V do art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, vedada a aplicação das disposições previstas na Lei nº 8.398, de 7 de janeiro de 1992, e nos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, de 29 de junho de 1988, e 21 de julho de 1988, respectivamente, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, poderão efetuar, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, as seguintes exclusões ou deduções da receita bruta operacional:

I - reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como prejuízo, 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;

II - valores correspondentes a diferenças positivas:

a) entre o valor de mercado e o custo de aquisição corrigido monetariamente, no caso de ouro, ativo financeiro, em poder do contribuinte;

b) decorrentes de variações nos ativos objetos dos contratos, no caso de operações de "swap" ainda não liquidadas;

III - no caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de

11 134
9



Processo nº : 10768.100224/2002-72
Recurso nº : 138.812
Acórdão nº : 204-02.716

crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil e cooperativas de crédito:

- a) despesas de captação;*
- b) encargos com obrigações por refinanciamentos, empréstimos e repasses de recursos de órgãos e instituições oficiais e do exterior;*
- c) despesas de cessão de créditos;*
- d) despesas de câmbio;*
- e) despesas de arrendamento mercantil, restritas a empresas e instituições arrendadoras;*
- f) despesas de operações especiais por conta e ordem do Tesouro Nacional;*

(...)

§ 1º A dedução das despesas de captação e dos demais encargos de que trata este artigo é limitada a quarenta por cento, vedada a dedução de prejuízos e de qualquer despesa administrativa, ressalvado o disposto no parágrafo seguinte.

§ 2º É admitida a dedução integral das despesas de captação e demais encargos:

- a) nas operações de repasses de recursos de órgãos e instituições oficiais;*
- b) nas operações de câmbio;*
- c) nas operações realizadas no mercado interfinanceiro, inclusive com títulos públicos.*

Verifica-se, portanto, que o ADCT não fez qualquer ressalva quanto à subsunção das entidades de previdência privada fechadas e abertas ao seu comando. Assim, ainda que a entidade de previdência não possua fins lucrativos deve se submeter ao disposto no inciso V, art. 72 do ADCT.

Ademais disto, existe toda uma legislação específica para as entidades de previdência privada, sejam elas abertas ou fechadas, com ou sem fins lucrativos, que deve ser observada.

Uma entidade de previdência privada fechada, ainda que não possua fins lucrativos, continua a ser entidade de previdência privada fechada. O fato de ter ou não fins lucrativos não desvirtua ou altera a sua condição de entidade de previdência privada. Vejamos qual é a essência do objetivo social da recorrente: entidade de previdência privada. As demais características, aberta ou fechada, com ou sem fins lucrativos, representam características, espécies do gênero de previdência privada.

É princípio básico do direito que duas normas não podem reger a mesma matéria no mesmo espaço de tempo. Assim jamais se poderia conjecturar que as entidades de previdência privada fechadas, sem fins lucrativos fossem regidas por outro dispositivo legal senão o ADCT, as EC 10/96 e 17/97, as MP 1313/96, 1353/96, 1395/96, 1485/96, e suas reedições, bem como a MP 1617/98, e suas reedições, convertida na Lei nº 9701/98, no período em análise.

Pensar em sentido diverso fere o princípio do Direito que determina que a lei específica prevalece sobre a mais genérica e o comando básico sobre a hierarquia das leis. Não resta dúvida, primeiro, que na hierarquia das leis o ADCT é superior à LC, pois que se incorpora ao texto constitucional, tendo o mesmo status que dispõe a Constituição, ainda que no período de



Processo nº : 10768.100224/2002-72
Recurso nº : 138.812
Acórdão nº : 204-02.716

tempo determinado para sua vigência. Em segundo, o disposto no ADCT e demais dispositivos legais citados tratam especificamente das entidades de previdência privada fechadas e abertas ao passo que a LC 07/70 e MP 1212/95 tratam genericamente de entidades sem fins lucrativos.

Desta forma, não se pode cogitar de aplicar às entidades de previdência privada fechadas, ainda que sem fins lucrativos, o disposto na LC 07/70 e MP 1212/95 simplesmente porque existe lei de hierarquia superior e específica tratando da matéria, quais sejam: o art. 72, inciso V do ADCT, EC 10/96 e 17/97, MP 1313/96, 1353/96, 1395/96, 1485/96, e suas reedições, bem como a MP 1617/98, e suas reedições, convertida na Lei nº 9701/98, sendo que todas elas apenas confirmaram o disposto no ADCT, alterando o prazo de vigência ou dispendo sobre exclusões da base de cálculo que continuou, como continua sendo até hoje, a receita bruta nos termos da legislação do IRPJ.

No tocante à outra razão de defesa argüida pela atuada em sua peça recursal, qual seja: não aplicabilidade da multa de ofício ao lançamento, não pode ser conhecida por este Colegiado, porquanto não haver sido suscitada na impugnação. Como é de todos sabido, só é lícito deduzir novas alegações, em supressão de instância, quando:

- relativas a direito superveniente,
- competir ao julgador delas conhecer de ofício, a exemplo da decadência; ou
- por expressa autorização legal.

As alegações de defesa são faculdades do demandado, mas constitui-se ônus processual, pois, embora o ato possa ser praticado e é instituído a seu favor. Todavia, caso não seja praticado no tempo certo, surgem para a parte consequências gravosas, dentre elas a perda do direito de a praticá-lo posteriormente, ocorrendo o fenômeno processual denominado de preclusão.

Daí, não tendo a contribuinte deduzido a tempo, em primeira instância, a razão apresentada na fase recursal, não se pode dela conhecer.

Com essas considerações, voto no sentido de não conhecer da matéria preclusa, e dar provimento parcial ao recurso interposto para aplicar a decadência aos fatos geradores ocorridos até 26/12/97, nos termos do voto.

Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2007.


NAYRA BASTOS MANATTA

¹ inciso V com nova redação dada pela Emenda Constitucional nº 17, de 22.11.97.

Redação Anterior:

"V - a parcela do produto da arrecadação da contribuição de que trata a Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o inciso III deste artigo, a qual será calculada, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, bem assim no período de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997, mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco centésimos por cento, sujeita a alteração por lei ordinária, sobre a receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza;"