MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 29 / 05 / 2001
Rubrica

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2º C C
RECORRI DESTA DECISÃO
RD/201-0.453
EM 17 de Maio de 2001
Procurador Rep. da Faz. Nacional

**Processo : 10825.000272/97-84**
**Acórdão : 201-74.137**

Sessão : 06 de dezembro de 2000
**Recurso : 110.467**
Recorrente: MARKA VEÍCULOS LTDA.
Recorrida: DRJ em Ribeirão Preto - SP

**PIS – 1 –** Não há iliquidez em lançamento que venha a ser revisto pe Administração. **2 -** Descabe à Administração fazer juízo constitucionalidade de lei ou ato normativo, matéria reservada ao Poc Judiciário. 3 - A base de cálculo do PIS corresponde ao faturamento do sex mês anterior ao da ocorrência do fato gerador (Precedentes do STJ REspeciais 240.938/RS e 255.520/RS - e CSRF – Acórdão CSRF/02-0.87 de 05/06/2000). **Recurso voluntário parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto p MARKA VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, n termos do voto do Relator.**

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2000

Luiza Helena Galante de Moraes
**Presidenta**

Jorge Freire
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Valdemar Ludvig, Rogé Gustavo Dreyer, Ana Neyle Olímpio de Holanda, Serafim Fernandes Correa, Antonio Mário Abreu Filho e Sérgio Gomes Velloso.

Eaal/OVRS

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10825.000272/97-84**
**Acórdão : 201-74.137**

**Recurso : 110.467**
Recorrente: MARKA VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

A empresa epigrafada foi autuada por falta ou insuficiência de recolhi do PIS, tendo a decisão recorrida mantido parcialmente o lançamento, excluindo os v lançados relativo aos meses de janeiro, março, julho, agosto, setembro e novembro de 1 janeiro e fevereiro de 1992.

Em suas razões recursais a empresa alega, preliminarmente, lançamento seria nulo tendo em vista sua iliquidez, posto que a própria decisão reco reviu, uma vez tê-lo julgado parcialmente procedente. No mérito alega vícios de constitucional a macular a cobrança da indigitada contribuição, e, ao fim, pede que un não acolhidos seus argumentos, que o tributo seja calculado com base na LC 07/70.

De fls. 149/152, cópia de Mandado de Segurança determinar processamento do recurso sem o depósito recursal.

É o relatório.

**Processo : 10825.000272/97-84**
**Acórdão : 201-74.137**

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JORGE FREIRE

Quanto à preliminar apontada, há de ser a mesma rechaçada. Dúvida não há de que o lançamento deva ser líquido, até porque sua função precípua é tornar líquida, e em conseqüência exigível, a obrigação tributária. Contudo, o devido processo legal permite ao contribuinte contestar os termos daquele, de molde a enquadrá-lo dentro dos ditames legais. E tal foi feito pela decisão recorrida quando, p. ex., acatou a tese da decadência. Todavia, tal revisão do lançamento não lhe retira a liquidez, apenas a modifica.

Quanto às alegações de índole constitucional, não as conheço, uma vez remansoso o entendimento desta Corte Administrativa de que falece competência à Administração fazer juízo acerca da constitucionalidade de lei ou ato normativo. A respeito, longamente manifestei-me no Acórdão 201-70.501 (Recurso 98.976), votado em 19 de novembro de 1996, cujo excerto, com pequenas modificações, a seguir transcrevo:

> *"...Os Tribunais Administrativos Tributários têm como função precípua, o controle da legalidade das questões fiscais, e assim agindo são como uma espécie de filtro para o Poder Judiciário. Diante disso, devem agir, em que pese sua autonomia, em sintonia com aquele Poder, de modo a buscar eficácia e justiça na aplicação das leis fiscais. Um dos objetivos da segunda instância, quer em processos judiciais, quer em processos administrativos é, dentre outros, a uniformização das decisões. Sem essa o caos estará instalado, pois não haverá forma eficaz de controle e administração da máquina administrativa controladora.*
>
> *De outra banda, vem crescendo no Brasil, historicamente, a concentração do controle da constitucionalidade das leis[1]. De 1891, modelo difuso transplantado dos Estados Unidos, à Emenda Constitucional 03, de 17 de março de 1993, em apertada síntese, o controle da constitucionalidade das leis e atos normativos vem num crescente que leva, inequivocamente, a uma tendência concentradora.*
>
> *Como está hoje o ordenamento jurídico brasileiro, nossa jurisdição é una, o que leva a que todo ato administrativo possa ser revisto pelo Poder judiciário. Não há dúvida que as decisões administrativas, quer as emanadas em "juízo" singular quer as oriundas de "juízo" coletivo, são espécies de ato administrativo (ato administrativo decisório), e como tal sujeitam-se ao controle do Judiciário. A lógica de nosso sistema de jurisdição una está justamente nas garantias que são dadas ao magistrado de modo que este, em tese, fique resguardado de qualquer pressão. É o princípio do juízo natural.*

[1] Nesse sentido ensina POLETTI, Ronaldo. "*Controle da Constitucionalidade das Leis*", 2a. ed., 2a. tiragem, Forense, RJ, 1995, p. 71/96

**Processo : 10825.000272/97-84**
**Acórdão : 201-74.137**

*"PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO INEXISTENTE. VIOLAÇÃO AO ART. 535, II, DO CPC, QUE SE REPELE. CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL- **PIS. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE**: PARÁGRAFO ÚNICO, DO ART. 6º, DA LC 07/70. MENSALIDADE: MP 1.212/95.*

*1 - Se, em sede de embargos de declaração, o Tribunal aprecia todos os fundamentos que se apresentam nucleares para a decisão da causa e tempestivamente interpostos, não comete ato de entrega de prestação jurisdicional imperfeito, devendo ser mantido. In casu, não se omitiu o julgado, eis que emitiu pronunciamento sobre a aplicação das Leis nºs 8.218/91 e 8.383/91, asseverando que as mesmas dizem respeito ao prazo de recolhimento da contribuição, e não à sua base de cálculo. Por ocasião do julgamento dos embargos, apenas se frisou que era prescindível a apreciação da legislação integral, reguladora do PIS, para o deslinde da controvérsia.*

*2 - Não há possibilidade de se reconhecer, por conseguinte, que o acórdão proferido pelo Tribunal de origem contrariou o preceito legal inscrito no art. 535, II, do CPC, devendo tal alegativa ser repelida.*

*3 - A base de cálculo da contribuição em comento, eleita pela LC 7/70, art. 6º, parágrafo único ("A contribuição de julho será calculada com base do faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente"), permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando, a partir desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado "o faturamento do mês anterior" (art. 2º).*

*4 - Recurso especial parcialmente provido."*

Na fundamentação de seu voto, o eminente Ministro, em síntese, conclui que até a edição da MP 1.212/95 a base de cálculo das Contribuições PIS/PASEP correspondia ao faturamento de seis meses antes do mês da ocorrência do fato gerador, em interpretação literal da Lei Complementar 07/70. E, que, portanto, as alterações na legislação de tais contribuições pelas Leis 7.691/88, 8.019/90, 8.218/91, 8.383/91, 8.850/94, 9.069/95 e MP 812/94, referiam-se exclusivamente a prazos de recolhimento e não na própria base de cálculo do PIS.

De igual sorte, também a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), à sua maioria, em 05/06/2000, conforme Acórdão CSRF/02-0.871, firmou o mesmo entendimento firmado inicialmente pelo STJ. Tendo aquela Egrégia Corte Administrativa a função precípua de uniformizar a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, nada me resta, em nome da sistematização jurídica, senão acatar tal tese, embora, como afirmei, ressalvo meu ponto de vista pessoal.

Assim, até a edição da MP 1.212/95, é de ser dado provimento ao recurso para o fim de que o auto de infração seja refeito considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, tendo como prazos de recolhimento aquele da lei (Leis 7.691/88, 8.019/90, 8.218/91, 8.383/91, 8.850/94, 9.069/95 e MP 812/94) do momento da ocorrência do fato gerador.

*Sejamos pragmáticos: os julgadores, a nível de Ministério da Fazenda, ou vinculam-se ao Secretário da Receita Federal (as DRJs a este subordinam-se hierarquicamente) ou vinculam-se ao próprio Ministro (como é o caso dos Conselhos de Contribuintes). Portanto, lhes falta o elemento subjetivo que faz da jurisdição brasileira ser una, ou seja, a independência absoluta. A questão não é de competência técnica, mas sim de legitimação e independência institucional. Nada impede que o ordenamento mude a este respeito, mas a realidade hoje é esta. Este é o entendimento de Bonilha[2] e Nogueira[3].*

*No mesmo sentido, há a presunção de constitucionalidade de todos os atos oriundos do legislativo, e são a estes que as autoridades tributárias, como supedâneo do princípio da legalidade, vinculam-se. Ademais, prevê a Constituição, que se o Presidente da República entender que determinada norma macula a Constituição, deverá vetá-la (CF, art. 66, § 1º), sob pena de crime de responsabilidade (CF, art. 85), uma vez que ao tomar posse comprometeu-se a manter, defender e cumprir a mesma (CF, caput art 78).*

*Sem embargo, sendo o Presidente da República o topo hierárquico da administração federal, como prescreve o art. 84, II da CF/88 (auxiliado por seus Ministros de Estado), e este não exercendo seu poder de veto de leis que entenda inconstitucionais, há presunção absoluta da constitucionalidade da lei que este ou seu antecessor sancionou e promulgou, e a este juízo vinculam-se seus subordinados..*

*Por outro lado, aqueles que não lograssem seu intento de ver determinada norma tributária declarada como inconstitucional no Judiciário, poderia tentá-lo a nível administrativo, e que meios seriam postos à disposição da Administração para ter, por exemplo, controle de litispendência? Além das ponderações de índole técnico-jurídica, a razoabilidade desautoriza tal tese.*

*Hugo de Brito Machado nos ensina[4] que "não tem o sujeito passivo de obrigações tributárias direito a uma decisão da autoridade administrativa a respeito de pretensão sua de que determinada lei não seja*

---

[2] BONILHA, Paulo Celso B. "*Da Prova no Processo Administrativo Tributário*", 1a. ed., LTR, São Paulo, 1992, p.77 - "A ampliação da autonomia no julgamento e a modernização da estrutura administrativa, com o reforço de seus pontos essenciais - apuro na especialização, imparcialidade no julgamento e rapidez, dependeria, em nosso entender, do aparelhamento, por lei federal, de ação especial de revisão judicial de decisões administrativas finais, restrita aos casos em que fossem manifestamente contrárias à lei ou à prova dos autos".

[3] NOGUEIRA, Alberto. "*O Devido Processo Legal Tributário*", 1a. ed., Renovar, 1995, p. 85: "O aperfeiçoamento dos órgãos administrativos encarregados de apreciar questões tributárias é a solução mais lógica, racional e econômica para prevenir dispendiosas ações judiciais."

[4] MACHADO, Hugo de Brito. "*O Devido Processo Legal Administrativo Tributário e o Mandado de Segurança*", in "*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*", Dialética, São Paulo, 1995, p. 78-82.

*aplicada por ser inconstitucional", e justamente sua fundamentação sustenta-se no fato de que a competência para dizer a respeito da conformidade da lei com a Constituição pressupõe possibilidade de uniformização das decisões, caso contrário estaria inquinado o princípio da isonomia.*

*Assevera o mestre nordestino que "nossa Constituição não alberga norma que atribua às autoridades da Administração competência para decidir sobre a inconstitucionalidade de leis. Continua ele: "Acolhida a argüição de inconstitucionalidade, a Fazenda Pública não pode ir ao Judiciário contra decisão de um órgão que integra a própria Administração. A Administração não deve ir a juízo quando o seu próprio órgão entende que razão não lhe assiste". Mais adiante pondera: "Uma decisão do Contencioso Administrativo Fiscal, que diga ser inconstitucional uma lei, e por isto deixe de aplicá-la, tornar-se-á definitiva à míngua de mecanismo no sistema jurídico, que permita levá-la ao Supremo Tribunal Federal".*

*Por fim, arremata: "É sabido que o princípio da supremacia constitucional tem por fim garantir a unidade do sistema jurídico. Não é razoável, portanto, admitir-se que uma autoridade administrativa possa decidir a respeito dessa constitucionalidade, posto que o sistema jurídico não oferece instrumentos para que essa decisão seja submetida à Corte Maior[5]. A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional[6], ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não inconstitucional" (sublinhamos).*

*Não há dúvida, em conclusão, que a matéria do controle da constitucionalidade das leis tem sede constitucional e tem base político-jurídica, não dando margem a que órgãos administrativos do Poder Executivo, que têm por chefe o Presidente da República, por conseguintes a este subordinados hierarquicamente, possam tecer juízo sobre normas que, por todo seu trâmite*

---

[5] Este é o magistério de CARNEIRO, Athos Gusmão, *in* "*O Novo Recurso de Agravo e Outros Estudos*", Forense, Rio de Janeiro, 1996, p. 89., quando, ao discorrer sobre os pressupostos de admissibilidade do recurso especial, assim averba: "*À evidência, não cabe recurso extremo das decisões tipicamente administrativas, ainda que em procedimento censórios proferidos pelos tribunais no exercício de sua atividade de autogoverno do Poder Judiciário e da magistratura. Igualmente descabe o recurso extraordinário ou o recurso especial de decisões proferidas por tribunais administrativos, como o Tribunal Marítimo, os* ***Conselhos de Contribuintes****, etc., cuja atividade é tipicamente de administração e sujeita ao controle do Judiciário ( no Brasil, sistema da "unidade" da Jurisdição).*" (grifamos)

[6] Também DINIZ, Maria Helena, in "*Norma Constitucional e Seus Efeitos*", Saraiva, 1991, p. 135/136, entende que o Poder Executivo ou qualquer autoridade não poderia deixar de cumprir lei por entendê-la inconstitucional, eis que se permitisse o não-cumprimento da norma dita inconstitucional, quebrar-se-iam os princípios da legalidade, autoridade, certeza e segurança jurídica.

*formal, constitucionalmente estabelecido, são presumivelmente constitucionais*[7]*, até que o Judiciário se manifeste.*

*Por derradeiro, ressalte-se que para a declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, os Tribunais deverão fazê-lo pela maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial, como prevê a Constituição em seu art. 97. O STF, como os Tribunais Regionais Federais e os Tribunais de Justiça, para declarar determinada norma inconstitucional deve reunir seu pleno. Nada obstante, dá a entender a recorrente, que uma única câmara de um colegiado administrativo, por maioria simples, pode conhecer de incidente de inconstitucionalidade de norma legal ou ato administrativo normativo e sobre ele decidir."*

Dessarte, não conheço do mérito em que esteja envolvido juízo d constitucionalidade.

Contudo, deve ser analisada a questão de índole infraconstitucional. E nesse tópico, deve ser revista a base de cálculo utilizada no lançamento, posto que jurisprudência do STJ tornou-se uniforme no sentido de que a base de cálculo do PIS, no termos da LC 07/70, corresponde aquela do sexto mês anterior a ocorrência do fato gerador.

Em variadas oportunidades manifestei-me no sentido da forma do cálcul utilizado na exação[8], entendendo, em *ultima ratio*, ser impossível dissociar-se base de cálcul e fato gerador.

Todavia, embora através de órgão fracionário, veio agora o Superior Tribuna de Justiça, que detém a competência constitucional de uniformizar a jurisprudênci infraconstitucional (CF, artigo 105, III),[9] em voto relatado pelo Ministro José Delgado, exarar entendimento de que a base de cálculo do PIS é o sexto mês anterior ao da ocorrência do fat gerador. A ementa do citado julgado assim dispõe:

---

[7] Assim Leciona AFONSO DA SILVA, José, in "*Curso de Direito Constitucional Positivo*", Malheiros, São Paulo, 1992, p. 53, quando afirma: "*Milita presunção de validade constitucional em favor das leis e atos normativos do Poder Público, que só se desfaz quando incide o mecanismo de controle jurisdicional estatuído na Constituição. Essa presunção foi reforçada pela Constituição pelo teor do art. 103, §3º, que estabeleceu um contraditório no processo de declaração de inconstitucionalidade, em tese, impondo o dever de audiência do Advogado-Geral da União que obrigatoriamente defenderá o ato ou o texto impugnado*".(grifamos) [8] Acórdãos 210-72.229, votado por maioria em 11/11/1998, e 201-72.362, votado à unanimidade em 10/12/98.

[9] REsp 240.938/RS, julgado em 13/05/2000 (DJ 15/05/2000, página 143), à unanimidade pela Primeira Turma.