



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	11080.011289/2003-17
Recurso nº	127.468 Voluntário
Matéria	COFINS. AUTO DE INFRAÇÃO.
Acórdão nº	203-12.502
Sessão de	18 de outubro de 2007
Recorrente	COPEL - COMPANHIA PETROQUÍMICA DO SUL
Recorrida	DRJ em PORTO ALEGRE-RS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

NORMAS PROCESSUAIS. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Os julgadores administrativos devem afastar dispositivo legal declarado inconstitucional pelo STF em decisão plenária definitiva.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS.

Declarada a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, é incabível a exigência de Cofins sobre receitas financeiras que não decorram da atividade empresarial típica da contribuinte.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Odassi Guerzoni Filho e Antonio Bezerra Neto. Os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis e Antonio Bezerra Neto apresentarão declarações de voto. Fez sustentação oral pela recorrente, o Dr. Roberto Quiroga.

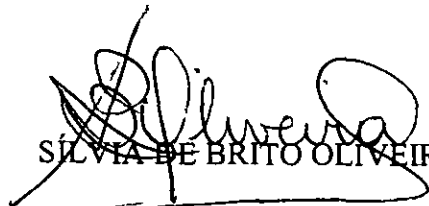
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 19, 03, 08


Marilde Curtino de Oliveira
Mat. SIAPE 91650



ANTONIO BEZERRA NETO

Presidente


SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, , Mauro Wasilewski (Suplente), Luciano Pontes de Maya Gomes e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 19 / 03 / 08

Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Stpa 91650

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 19 / 03 / 08

Marildo Curmino da Oliveira
Mat. SIAPE 91650

Relatório

Contra a pessoa jurídica qualificada nestes autos foi lavrado auto de infração, com ciência à contribuinte em 27 de novembro de 2003, para formalizar a exigência de crédito tributário relativo à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) decorrente de fatos geradores ocorridos no período de julho a setembro de 2003, com a multa de ofício e os juros moratórios correspondentes.

Ensejou a lavratura do auto a constatação de que a contribuinte, conquanto tenha optado por considerar as variações cambiais, na determinação da base de cálculo de tributos, segundo o regime de competência, não oferecera mensalmente à tributação as receitas financeiras decorrentes dessas variações.

A peça fiscal foi impugnada e a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre-RS (DRJ/POA) julgou o lançamento procedente, conforme voto condutor do Acórdão constante das fls. 139 a 159.

Contra essa decisão, a contribuinte interpôs recurso, às fls. 167 a 214, para alegar, em apertada síntese, a nulidade do auto de infração que, baseado em procedimento não uniforme, não possui a necessária certeza jurídica e liquidez. Assim, ou é correto o critério de apuração da receita pelo valor líquido e devem ser reparados os valores apurados nas rubricas 6702.000.00000, 6716.0000.00000 e 6703.0000.00000 pelo valor bruto, ou não houve padrão na apuração da receita e, por esse motivo o valor apurado não é líquido e certo.

No mérito, a recorrente alegou sumariamente que:

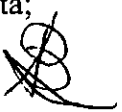
I – as oscilações no valor da moeda estrangeira em relação à moeda nacional não se encaixam no conceito de receita tributável pelo PIS;

II – a recorrente não adotou o regime de caixa para apuração das receitas, mas tão somente apurou o saldo líquido para oferecer à tributação grandeza que representasse efetivo acréscimo patrimonial;

III – independentemente do regime de apuração das receitas, os resultados decorrentes da oscilação da moeda estrangeira não são receita, pois não ocorreu a “variação jurídica/econômica” apta a desencadear o reconhecimento da receita, sendo as oscilações da moeda estrangeira mutações estritamente contábeis, independentemente do regime de apuração das receitas;

IV – conquanto não haja conceito de receita dado pelo legislador positivo, certo é que o caráter precário e temporário não pode ser-lhe atribuído e somente pode integrar a base de cálculo do PIS a receita que gere a entrada de recursos financeiros, o que não é o caso do mero crédito contábil;

V – de acordo com o art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, determinada mutação patrimonial não pode ser definida como receita em decorrência apenas da forma pela qual foi contabilizada, pois a forma contábil não é relevante para definir o que é ou não receita;



VI – não há definição legal para o termo “receita” e determinada mutação patrimonial não pode ser definida como receita apenas em decorrência da forma pela qual foi contabilizada.

Ainda sobre o mérito, a recorrente focalizou o caso concreto para apresentar justificativas para seu procedimento em relação às variações cambiais passivas e ativas e, em especial, às relativas às operações de **Swap**, esclarecendo, em suma, tratar-se de contrapartidas a débito ou a crédito de conta de resultado do lançamento em valores representativos de obrigações, bens e direitos em moeda estrangeira, em virtude da valorização ou desvalorização da moeda nacional, e concluir que os créditos no resultado da pessoa jurídica decorrentes dessas contrapartidas não representam receita do ponto de vista tributário e, portanto, não devem compor a base de cálculo do PIS.

Também foi contestada a decisão do colegiado de piso no ponto referente à receita de exportação, afirmando a recorrente que Portaria do Ministério da Fazenda determina que se considere receita de exportação a receita bruta de vendas nas exportações de produtos registrada pelo câmbio vigente na data de embarque averbada na guia de exportação. Portanto, somente a partir dessa data os resultados das exportações deixam de ter como nexos causais a exportação e passam a depender da variação cambial. Contudo, os resultados credores dessa variação gozam da imunidade prevista no art. 149, § 2º, da Constituição Federal, que se refere a “receitas decorrentes de exportação”, alcançando, portanto, além da receita de exportação, qualquer outra que dela se origine.


Sobre as variações monetárias do ano de 1999, a recorrente aduziu que os valores delas decorrentes deveriam ter sido excluídos da base de cálculo apurada pela fiscalização, com amparo no art. 31 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.


Por fim, foi ressaltado o vício formal da Lei nº 9.718, de 29 de janeiro de 1998, a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS, o vício formal da Emenda Constitucional nº 20, de 1998, a inconstitucionalidade da utilização da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) no âmbito tributário, em face do seu caráter remuneratório e do conflito com o disposto no art. 161, § 1º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), e exposto entendimento de que os Conselhos de Contribuintes devem deixar de aplicar dispositivos que não se coadunam com dispositivos constitucionais, visto que isso não configura declaração de inconstitucionalidade, que é competência exclusiva do Poder Judiciário.

Solicitou-se, ao final, o provimento do recurso para reforma parcial da decisão recorrida e cancelamento do auto de infração.

É o Relatório.



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	19 / 03 / 08
	
Marilde Cursino de Oliveira	
Mat. S/ape 91650	

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>13</u> / <u>03</u> / <u>08</u>
 Marilde Cursino de Oliveira Mat. Siape 91650

Voto

Conselheira SILVIA DE BRITO OLIVEIRA, Relatora

O recurso é tempestivo, por isso dele conheço.

Com amparo no art. 59, § 3º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, eximo-me de examinar as arguições do recurso voluntário concernentes à nulidade da peça fiscal e passo diretamente ao exame do mérito, centrando-me nas alegações relativas à Lei nº 9.718, de 1998, especialmente a questão do alargamento da base imponível da Cofins.

Sobre isso, cumpre registrar que o Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos do Recurso Extraordinário nº 390.840-MG, declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da supramencionada lei, tendo o Acórdão correspondente transitado em julgado em 5 de setembro de 2006.

Destarte, entendo estar-se diante de hipótese prevista no art. 49, parágrafo único, inc. I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, que prescreve:

Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

(...)

Suscitou-se, nesta Terceira Câmara que o Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, constituiria óbice à aplicação ao exercício da faculdade regimental acima transcrita. Contudo, não comungo esse entendimento. Ao contrário, entendo que, ao dispor sobre os procedimentos a serem observados pela Administração Pública Federal em virtude de decisões judiciais, o referido Decreto expressamente impôs aos órgãos julgadores da administração fazendária o dever de afastar o dispositivo declarado inconstitucional. É o que se depreende do seu art. 4º, parágrafo único, cujo teor transcreve-se:

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.

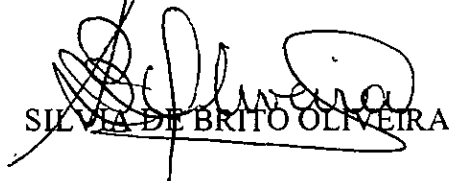
Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

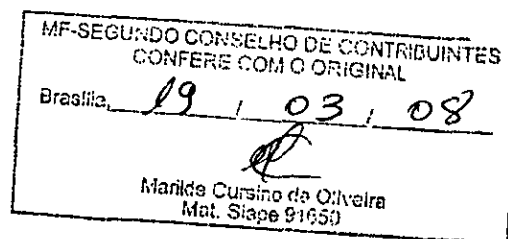
Note-se que o transcrito art. 4º cuidou de atribuir competência a dirigentes da administração fazendária para determinar, no âmbito de suas atribuições, que não se prossigam com exigências tributárias fundamentadas em dispositivos declarados inconstitucionais e, em seu parágrafo único, tratou das exigências já constituídas e na fase litigiosa do processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário para deferir aos julgadores administrativos a competência para, na apreciação da lide, afastar os referidos dispositivo.


Assim sendo, tratando-se de receitas financeiras que, no caso em exame, não decorrem da atividade empresarial típica da recorrente, a tributação pela Cofins possui fundamento legal no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, que foi declarado inconstitucional em decisão plenária definitiva do STF, configurada está a hipótese do art. 49, inc. I, do já citado Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, que, combinado com o disposto no art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346, de 1997, impõe o cancelamento da exigência tributária.

Diante do exposto, voto pelo provimento do recurso.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2007


SILVIA DE BRITO OLIVEIRA



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>19</u> / <u>03</u> / <u>08</u>
 Marilde Custino de Oliveira Mat. Siape 91650

Declaração de Voto

DECLARAÇÃO DE VOTO CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Declaro as razões pelas quais não aplico, nesta oportunidade, os julgamentos dos Recursos Extraordinários n.ºs 357.950, 358.273 e 390.840 (relator, para estes três publicados no DJ de 15/08/2006, p. 25, o Min. Marco Aurélio) e 346.084 (relator para este último, publicado em 01/09/2006, o Min. Ilmar Galvão).

Como a inconstitucionalidade do referido dispositivo de lei foi declarada na via incidental, cujos efeitos não são *erga omnes*, até que sobrevenha ato do Secretário da Receita Federal ou do Procurador-Geral da Fazenda Nacional cancelando tais lançamentos, conforme autorizado pelo *caput* do art. 4º do Decreto n.º 2.346/97, descabe a este órgão julgado administrativo considerar tal inconstitucionalidade. Outra alternativa, a evitar prejuízos para os cofres financeiros públicos e demora para os contribuintes, é a edição de súmula vinculante por parte do STF, nos termos da recente Lei n.º 11.417, de 19/12/2006.

Somente o Judiciário é competente para julgar inconstitucionalidades, nos termos da Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, "a", III e §§ 1º e 2º deste último.

No âmbito do Poder Executivo o controle de constitucionalidade é exercido *a priori* pelo Presidente da República, por meio da sanção ou do veto, conforme o art. 66, § 1º, da Constituição Federal.

A posteriori o Executivo Federal, na pessoa do Presidente da República, possui competência para propor Ação Direta de Inconstitucionalidade, Ação Declaratória de Constitucionalidade ou Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental, tudo conforme a Constituição Federal, arts. 103, I e seu § 4º, e 102, § 1º, este último parágrafo regulado pela Lei n.º 9.882/99. Também atuando no âmbito do controle concentrado de inconstitucionalidades, o Advogado-Geral da União será chamado a pronunciar-se quando o Supremo Tribunal Federal apreciar a inconstitucionalidade, em tese, de norma legal ou ato normativo (CF, art. 103, § 3º).

No mais, *a posteriori* o Executivo só deve se pronunciar acerca de inconstitucionalidade depois do julgamento da matéria pelo Judiciário. Assim é que o Decreto n.º 2.346/97, com supedâneo nos arts. 131 da Lei n.º 8.213/91 (cuja redação foi alterada pela MP n.º 1.523-12/97, convertida na Lei n.º 9.528/97) e 77 da Lei n.º 9.430/96, estabelece que as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, devem ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos.

Consoante o referido Decreto o Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida pelo Judiciário em caso concreto. Também o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, ficam 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 não mais sejam constituídos ou cobrados os valores respectivos. Após tal determinação, caso o crédito tributário cuja constituição ou cobrança não mais é cabível esteja sendo impugnado ou com recurso ainda não definitivamente julgado, 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 (parágrafo único do art. 4º referido Decreto,



cuja interpretação não pode ser dissociada nem do *caput* desse artigo, nem do art. 1º, incluindo respectivos parágrafos, do Decreto em comento).

O Decreto n.º 2.346/97 ainda determina que, havendo manifestação jurisprudencial reiterada e uniforme e decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, fica o Procurador-Geral da Fazenda Nacional autorizado a declarar, mediante parecer fundamentado, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, as matérias em relação às quais é de ser dispensada a apresentação de recursos.

Na forma do citado Decreto, aos órgãos do Executivo competem tão-somente observar os pronunciamentos do Judiciário acerca de inconstitucionalidades, **quando definitivos e inequívocos**. Não lhes compete apreciar inconstitucionalidades. Assim, não cabe a este tribunal administrativo, como órgão do Executivo Federal que é, deixar de aplicar a legislação em vigor antes que o Judiciário se pronuncie, de forma definitiva e em decisão com efeitos *erga omnes*. Neste sentido já informa, inclusive, o 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF n.º 147, de 25/06/2007, publicado em 28/06/2007. No Regimento anterior, disposição no mesmo sentido constava do seu 22-A (Portaria MF n.º 55, de 16/03/98, com a alteração da Portaria MF n.º 103, de 23/04/2002).

Apesar de o novo Regimento Interno, no seu art. 49, parágrafo único, inc. I, introduzir redação que não mais se refere, expressamente, à **ação direta** de inconstitucionalidade – ao contrário do Regimento antigo, cujo art. 22-A, parágrafo único, inc. I, ao mencionar a possibilidade deste órgão administrativo afastar lei declarada inconstitucional, se referia expressamente à ação direta –, não vejo relevância na alteração. É que o Regimento Interno, seja o antigo ou o atual, há de ser interpretado em conjunto com o Decreto n.º 2.346/97. Neste, por sua vez, inexistente qualquer autorização para aplicação de inconstitucionalidade declarada na via incidental (cujos efeitos são *inter partes*, cabe ressaltar), antes de Resolução do Senado Federal ou de pronunciamento do Presidente da República, do Secretário da Receita Federal ou do Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

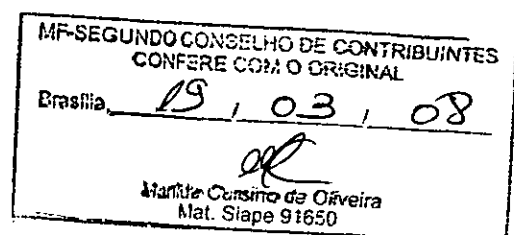
A norma a ser extraída do texto do inc. I do parágrafo único do art. 49 do Regimento novo, aprovado pela Portaria MF n.º 147/2007, é rigorosamente idêntica à norma retirada do inc. I do parágrafo único do art. 22-A do Regimento anterior, na redação dada pela Portaria MF n.º 103/2002. A expressão “ação direta” não precisava constar da redação anterior, tanto quanto sua omissão na redação atual é irrelevante. É assim porque, tanto antes como agora, não há outorga de competência a este órgão julgador administrativo para aplicar inconstitucionalidade declarada na via incidental, exceto após um dos pronunciamentos acima mencionados.

Aos que dão relevância ao novo Regimento, ao ponto de verem nele autorização para aplicar, de forma ampla, inconstitucionalidade incidental, sublinho que portaria ministerial nunca poderia ir a tanto. Se atualmente, após a Portaria MF n.º 147/2007, os Conselhos de Contribuintes têm poder para aplicar a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98, é porque já tinham antes. Tal poder há de ser visto noutro ato legal, nunca no referido ato infralegal.

Pelos fundamentos acima, deixo de considerar a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2007.

EMANUEL CARLOS BANTAS DE ASSIS



DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO ANTONIO BEZERRA NETO

A discordância em relação ao voto da ilustre relatora prende-se ao afastamento de lei declarada inconstitucional (art. 3º da Lei nº 9.718/99) em controle difuso.

A princípio, esclareça-se que na declaração de inconstitucionalidade “incidental”, efetuada pelo controle difuso, a decisão judicial faz coisa julgada apenas entre as partes, mesmo quando emanada pelo próprio STF, só alcançando terceiros não participantes da lide quando a lei tiver suspensa a sua executoriedade por meio de Resolução do Senado Federal, conforme determinado no art. 52, X, da CF/88 ou na hipótese prevista no art. 4º do Decreto nº 2.346/97, após autorização pelo Secretário da Receita Federal do Brasil ou pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

Também não se discute que, nos termos do art. 1º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta.

Interpretação Sistemática

Se feita uma leitura mais atenta do referido Decreto e não apenas uma interpretação isolada do *caput* do seu art. 1º, como muito amiúde se faz, verifica-se que não é suficiente o cumprimento dessas duas condições para que o julgador possa adotar o precedente do STF em controle difuso, dado que o teor do art. 1º ressalta que devem ser “obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto”:


“Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.”

§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.

§ 3º O Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto.

(...)

1.º SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 19 / 03 / 08
 Marilde Cursino de Oliveira Mat. Siepe 91650

do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto.

(...)

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."

Observe-se que os parágrafos do art. 1º do referido Decreto dão a real dimensão do escopo a ser observado pela Administração quanto à aplicação da jurisprudência dos Tribunais Superiores, seja no controle difuso ou no controle concentrado de lei declarada inconstitucional. O seu § 1º diz respeito ao controle concentrado de constitucionalidade de lei ou ato normativo declarado inconstitucional e a extensão de seus efeitos; O § 2º equipara os efeitos do controle concentrado de constitucionalidade de lei ao caso do controle difuso de constitucionalidade, desde que tenha ocorrido a suspensão da execução da lei ou ato normativo pelo Senado Federal; já o § 3º faz uma ressalva ao parágrafo anterior, no sentido de autorizar tão-somente ao Presidente da República a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto. Atente-se ao fato de que a regra geral em relação ao controle difuso de lei é o aguardo de eventual Resolução do Senado suspendendo a execução de lei, que no caso foi excepcionado tão-somente ao Presidente da República. Veja que o art. 1º que delimita as regras gerais com suas respectivas exceções não dispõe em seu contexto de qualquer autorização para os órgãos julgadores quanto à extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto.

Somente no parágrafo único que está atrelado ao art. 4º é que existe um comando para o afastamento da lei declarada inconstitucional pelo STF em controle difuso, pois em controle concentrado os seus efeitos imediatos e *erga omnes* foram deveras disciplinados no art. 1º. Tal permissão necessita, porém, ser melhor contextualizada. Em primeiro lugar, não se trata de um artigo autônomo à parte, trata-se de um parágrafo vinculado ao *caput* de um artigo (4º), cujo conteúdo é uma permissão para o Secretário da Receita Federal do Brasil e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, para o caso de o precedente jurisprudencial do STF ser considerado definitivo e inequívoco, que se tome as providências de suas alçadas no sentido de adequação das situações jurídicas concretas ao que foi decidido pelo Supremo Tribunal Federal em controle difuso. Atente-se ao fato de que o juízo de valor é atribuído ao Secretário da Receita Federal ou ao Procurador no âmbito de suas competências e

não ao julgador que, a teor do parágrafo único do art. 4º, apenas chancelaria, agora em seu âmbito, o que foi decidido pelo Secretário da Receita Federal ou Procurador-Geral da Fazenda Nacional através de determinado ato normativo.

Sendo assim, só posso concluir que o parágrafo único seria mesmo meramente uma decorrência lógica (nada a ver com rompimento de hierarquia) de a condição prevista no *caput* do artigo 4º ter sido acionada ("gatilho lógico"). Ou seja, em assumindo que o Secretário tenha exercido a competência que lhe foi delegada, o que então se fazer com esses impugnações/recursos que estão no âmbito do julgamento? Nada de muito metafísico ou profundo, apenas regula consequências lógicas, enquadrando-se perfeitamente como "aspectos complementares à norma enunciada" (art. 23, III, "c", do Decreto nº 4.176/2002, que regula as normas de redação). De outra forma, como conciliar o modais deonticos de "possibilidade"/"permissão" atribuídos ao Secretário da Receita Federal do Brasil e ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional contraposto em contraponto aos modais de "necessidade"/"obrigação" vinculados no parágrafo único aos órgãos julgadores? Ademais, como entender que a condição de inequívocidade, por demais vaga e indeterminada, seja atribuída a todos os julgadores de primeira e segunda instâncias, quando a evidência se trata de uma tomada de decisão eminentemente política a depender de uma análise econômica de custo/benefício a ser efetuada.

Essa incoerência, definitivamente, só pode ser sanada a partir da distinção existente entre Estado judicante e executor. Nas hipóteses em que o ente executivo acena com a desistência de medidas próprias de sua competência, obviamente, o ente judicante a homologa, como faria com qualquer parte envolvida no litígio. Repito, nada a ver com rompimento de hierarquia.

Interpretação Histórica

Apenas para argumentar, uma interpretação histórica também refuta a tese de que o parágrafo único contempla uma "exceção à exceção", como muito amiúde se propaga. A mesma função exercida pelo parágrafo na estrutura do Decreto nº 2.194, de 07/04/1997 também está sendo exercida no Decreto nº 2.346, de 10/10/1997. A função não é a de criar "uma exceção à exceção", mas tão-somente de explicitar uma vinculação lógica já colocada alhures, dado pelo próprio contexto linguístico, mesmo o Legislador tendo sido redundante ao fazê-lo. No caso do Decreto anterior havia muito mais necessidade de ser redundante em explicitar aquela vinculação, uma vez que o conteúdo a ser transmitido se encontrava esparso em vários artigos. Já no Decreto nº 2.346/97 a função exercida pelo parágrafo único ao artigo 3º perdeu um pouco do sentido, uma vez que a estrutura do Decreto anterior ficou toda condensada em um único dispositivo (art. 4º do Decreto nº 2.346/97). A função do parágrafo no novo Decreto fica, então, bastante clara se contraposta à estrutura do Decreto nº 2.194/97 alterado, *verbis*:

Decreto nº 2.194 de 07.04.1997 – ANTERIOR:

"Art. 1º Fica o Secretário da Receita Federal autorizado a determinar que não sejam constituídos créditos tributários baseados em lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação processada e julgada originalmente ou mediante recurso extraordinário."

Art. 2º Na hipótese de créditos tributários constituídos antes da determinação prevista no art. 1º, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso.

Art. 3º Caso os créditos tributários constituídos estejam pendentes de julgamento, compete aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, subtraírem a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional.

Parágrafo único - A não-aplicabilidade da norma pelas Delegacias de Julgamento da Receita Federal fica condicionada à determinação de que trata o art. 1º. (g.n)

De resto, o que importa é perceber, através de uma interpretação histórica, que a mesma ligação existente entre o parágrafo único do art. 3º e o art. 1º do Decreto nº 2.194/97 foi "espelhada", fazendo-se ainda presente, dessa feita de forma implícita, no novo Decreto (nº 2.346/97) - art. 4º e o seu parágrafo único -, formando um todo coerente dentro de um único artigo.

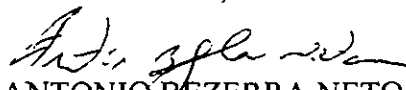
Feitas essas considerações apenas no sentido de demonstrar que o Decreto nº 2.346/97 não nos vincula quanto à extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto no controle difuso de constitucionalidade de lei sem que tenha ocorrido a suspensão de sua execução pelo Senado Federal, passemos a demonstrar porque, a meu ver, data máxima vênua, penso que a alteração regimental não modificou esse estado de coisas.


Novo Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes

Em primeiro lugar, em havendo uma antinomia entre o Decreto nº 2.346/97 juntamente com a Constituição Federal e o novo Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, é até desnecessário aduzir que referida antinomia deve ser resolvida privilegiando-se o critério hierárquico, no caso, a interpretação do Decreto nº 2.346/97 aqui exposta em consonância com a Constituição Federal deve prevalecer.

E por último, mas não menos importante, o Regimento Interno não é o lugar mais adequado para se inserir questões relativas a Direito Material, comportando, no máximo, questões atinentes ao direito processual, bem assim questões disciplinares/éticas. O que se encontra no Regimento não é um comando ou prescrição obrigando à autoridade julgadora afastar norma declarada inconstitucional em controle difuso, mas tão-somente uma permissão, ou melhor, uma declaração de tolerância, para que assim se proceda caso o ordenamento jurídico passe a abarcar em um momento futuro essa possibilidade, o que se demonstrou a exaustão que ainda não é o caso.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2007.


ANTONIO BEZERRA NETO

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 19, 03, 08
 Marilte Cursino de Oliveira Mat. Siane 91650