



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA**

Processo n° 13708.002570/95-81
Recurso n° 203-126.384 Especial do Contribuinte
Matéria PIS
Acórdão n° 02-03.357
Sessão de 01 de julho de 2008
Recorrente MPE - MONTAGENS E PROJETOS ESPECIAIS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

PIS. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA - Em respeito aos princípios da razoabilidade e da segurança jurídica, é inexigível a multa de ofício e os juros de mora em relação a diferenças de pagamentos efetuados em conformidade com a regra reinante à época do adimplemento da obrigação, ainda que posteriormente declarada inconstitucional, nos termos da Lei nº 5.172/66 (CTN). Recurso Especial do Sujeito Passivo Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao Recurso Especial do Sujeito Passivo, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques, Henrique Pinheiro Torres, Elias Sampaio Freire e Gilson Macedo Rosenberg Filho. Presente ao julgamento o advogado da recorrente Dr. Marcelo Cavalcanti de A de Freitas e Castro, OAB/RJ nº 129036.

ANTONIO PRAGA-Presidente e Relator

FORMALIZADO EM: 25/07/2008

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Praga Josefa Maria Coelho Marques, Antonio Carlos Atulim, Henrique Pinheiro Torres, Elias Sampaio Freire, Julio César Vieira Gomes, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Dalton César Cordeiro de Miranda, Maria Teresa Martinez Lopez, Gileno Gurjão Barreto, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela MPE - MONTAGENS E PROJETOS ESPECIAIS S/A contra o Acórdão n. 203-11652, que através de Embargos de Declaração com efeitos infringentes, se deu provimento parcial ao recurso de ofício e assim manteve-se parte do lançamento anteriormente excluído pela DRJ. Os ED deram provimento parcial apenas para acolhera a "semestralidade do PIS".

Na sessão plenária de 06/12/06, a TERCEIRA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES julgou o Recurso Voluntário nº 203-126384, interposto por MPE - MONTAGENS E PROJETOS ESPECIAIS S/A e decidiu: "*RESULTADO DO RECURSO DE OFÍCIO: Por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso de ofício. RESULTADO DOS EMBARGOS DA PFN À NEGATIVA DO RECURSO DE OFÍCIO (Ac. 203-11652: I) Pelo voto de qualidade, rejeitou-se a decadência analisada de ofício. Vencidos os Conselheiros Cesar Piantavigna, Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda que consideravam decaídos os períodos anteriores a outubro de 1990; e II) por unanimidade de votos, acolheu-se os Embargos de Declaração no Acórdão nº 203-10.040 para, dando-lhes efeitos infringentes, alterar o julgado e dar provimento parcial ao Recurso de Ofício, nos termos do voto do Relator.*".

A decisão foi formalizada no Acórdão nº 203-10040, da relatoria do Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, cuja ementa abaixo se transcreve:

PIS. EXIGÊNCIA BASEADA EM NORMAS INCONSTITUCIONAIS. DECRETOS-LEIS NºS 2.445/88 E 2.449/88. IMPROCEDÊNCIA.

É improcedente a exigência da Contribuição para o PIS, quando lançado com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, que foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal e tiveram a execução suspensa pela Resolução do Senado Federal nº 49/95.

Recurso de ofício negado. D.O.U. de 30/03/2007, Seção 1, pág. 85

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO SANADA COM MODIFICAÇÃO DA DECISÃO. EFEITOS INFRINGENTES. Constatada omissão no julgado, no que não analisou a possibilidade de manutenção do lançamento em parte do PIS, que embora calculado conforme os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 possui como amparo legal também a Lei Complementar nº 7/70, cabe completá-lo, por meio do provimento aos Embargos de Declaração.

PIS. LANÇAMENTO. CÁLCULO CONFORME DECRETOS-LEIS NºS 2.445/88 E 2.449/88. MANUTENÇÃO EM PARTE CONFORME A LC Nº 7/70. É procedente em parte a exigência da Contribuição para o PIS calculada com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, cujo lançamento deve ser alterado em conformidade com a Lei Complementar nº 7/70 e alterações posteriores, exceto as desses dois Decretos-Leis declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

DECADÊNCIA. DEZ ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR. O prazo para a Fazenda proceder ao lançamento do PIS é de dez anos a contar da ocorrência do fato

gerador, consoante o art. 45 da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

BASE DE CÁLCULO E SEMESTRALIDADE. Face à inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1998, e tendo em vista a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no âmbito administrativo, impõe-se reconhecer que a base de cálculo do PIS, até a entrada em vigor da MP nº 1.212/1995, em março de 1996, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária no intervalo dos seis meses.

MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. CANCELAMENTO. Nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430/96, é incabível a multa de ofício na constituição de crédito tributário para prevenir a decadência, cuja exigibilidade foi suspensa antes do início da fiscalização.

TRD. NÃO INCIDÊNCIA NO PERÍODO DE 04/02/91 A 29/07/91. Como reconhecido pela Instrução Normativa SRF nº 32/97, é indevida a aplicação da TRD como juros de mora no período compreendido entre 04/02/91 a 29/07/91.

Embargos acolhidos, com efeitos infringentes..

A recorrente insurge-se contra à cobrança de multa de ofício e os juros de mora em relação a diferenças de pagamentos efetuados em conformidade com a regra reinante à época do adimplemento da obrigação (Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988), ainda que posteriormente declarada inconstitucional.

Voto

Conselheiro ANTONIO PRAGA

Recurso preenche condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A argumentação expendida no Especial é procedente.

EXIGÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO E DE JUROS DE MORA

A matéria em debate no Especial é saber se é cabível ou não a multa de ofício e os juros de mora em relação a diferenças de pagamentos efetuados em conformidade com a regra reinante à época do adimplemento da obrigação (Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988), ainda que posteriormente declarada inconstitucional.

Tenho o entendimento de que o pagamento do PIS efetuado nos estritos termos dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 extinguiu a obrigação tributária da Contribuinte e, em nome da segurança jurídica, eventuais diferenças não podia ser exigido da contribuinte.

Para tanto, adoto os fundamentos do Conselheiro Antonio Bezerra Neto, relator do voto condutor no Acórdão nº CSRF/02-02.597, de 23 de janeiro de 2007, que bem respaldam minhas razões de decidir:

"EXIGÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO E DE JUROS DE MORA.

A Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuinte no acórdão ora recorrido deu provimento parcial ao recurso, entendendo que não era cabível a multa de ofício e os juros de mora por se tratar de recolhimentos a menor efetuados consoante as disposições dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, declarados inconstitucionais pelo e retirado do mundo jurídico pela Resolução do Senado Federal nº 49/95.

Entretanto, entendo que o pagamento do PIS efetuado nos estritos termos dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 extinguiu a obrigação tributária da Contribuinte, e que, se o valor não recolhido decorrente da aplicação posterior da alíquota de 0,75%, prevista na Lei Complementar nº 7/70, não podia ser exigido da contribuinte, quanto mais a multa de ofício e os juros de mora que são uma mera decorrência daquele.

Sobre os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, o § 1º do Decreto nº 2.346/97, que consolida normas de procedimentos a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais, vincula a autoridade administrativa a decidir da seguinte forma, verbis:

"§ 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."
(grifei)

Sobredita ressalva no decreto regulamentador, em nome da segurança jurídica, deixa patente que a declaração de inconstitucionalidade, mesmo com efeito ex tunc, não prejudica o ato jurídico perfeito e acabado, que o caso.

Nessa mesma linha, o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº156, de 07.05.96, a Administração Tributária, examinando a Contribuição para o PIS sob o enfoque da Resolução do Senado Federal de nº 49/95 e da MP nº 1.212/95, apresentou o posicionamento de que tendo o contribuinte efetuado o recolhimento com base nos DLs nºs 2.445/88 e 2.449/88 e tal valor seja menor que o apurado com base na LC nº 7/70, não devia o fisco cobrar a diferença visto que o contribuinte efetuou o pagamento na forma determinada pela legislação vigente à época.

Outrossim, peço vênha para adotar e transcrever parte das razões de decidir expendidas pelo Julgador Singular da DRJ no Processo nº 10120.002288/96-23 que também acolho e adoto:

"Seria racional exigir diferenças de um contribuinte que cumpriu a lei vigente à época de ocorrência dos fatos geradores?"

Foi exatamente isso que ocorreu no caso concreto; relativamente a aplicação da alíquota prevista na norma complementar, que gerou os valores lançados, relativos aos períodos de apuração de janeiro de 1991 a janeiro de 1995.

Desde logo é necessário deixar assente que não foi verificada nenhuma inovação na situação fática da empresa.

Portanto, a questão a ser deslindada é saber se é legalmentepossível exigir diferenças por alteração do critério jurídico que norteou os pagamentos/parcelamentos efetuados pela contribuinte.

Ao determinar a aplicação da LC nº 7/1970 aos processos em andamento, a Administração está alternando o critério jurídico utilizado na lavra de lançamento anterior, já notificado ao sujeito passivo.

Pouco importa se a mudança de critério decorreu de mudança na interpretação da lei por vontade própria ou por declaração de inconstitucionalidade ou, ainda, se resultante de erro dedireito.

O relevante é perquirir se a alteração no critério jurídico está sendo introduzida in pejus ou in melius relativamente à situação do sujeito passivo. Vejamos.

O Código Tributário Nacional (CTN) em seu art. 146 estabelece:

"A modificação introduzida, de ofício ou em razão 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 às sua introdução." .

Observe-se que a norma fala na mudança de critério jurídico e não na modificação da situação fática.

Se ocorresse alguma alteração na situação fática, eventualmente não considerada no lançamento anterior, a hipótese seria regulada por um dos incisos do artigo 149 do CTN.

A inteligência do artigo 146 deve ser feita em conjunto com os artigos 145 e 149.

O art. 145 estabelece as hipóteses em que o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo pode ser alterado. Dentre elas estão as hipóteses arroladas no artigo 149, que cuidou exclusivamente de inovações na situação fática considerada no lançamento anterior.

Verifica-se que o art. 145 em momento algum se referiu ao art. 146 que, como se viu linhas atrás, cuidou somente de inovações no critério jurídico.

Logo é inequívoco que o fisco não pode invocar o erro de direito ou a mudança na interpretação da lei para modificar in pejus lançamento anteriormente notificado ao contribuinte, esteja pago ou não o crédito tributário correspondente.

O preceito funciona como uma garantia para o sujeito passivo, no sentido de que sua situação não seja agravada quando a Administração resolver alterar o critério jurídico adotado em lançamento anterior, impedindo que ela, unilateralmente, promova alterações em prejuízo do contribuinte. Este preceito traduz uma regra análoga a do princípio da irretroatividade da lei mais gravosa.

Só que o artigo 146, em vez de incidir genericamente sobre a lei, existe para incidir sobre atos administrativos já praticados, ou seja, lançamentos in concreto. Contudo, nada impede a modificação do lançamento in melius, como ocorreu no caso da MP 1.175/95, art. 17, VIII, que determinou a exclusão dos valores excedentes ao que seria devido pela LC nº 7/70. De forma igualitária, vale dizer que devem ser garantidos os pagamentos/ parcelamento efetuados de conformidade com a regra reinante na época do adimplemento da obrigação.

Ademais, o pagamento das contribuições à alíquota de 0,65%, de acordo com a norma vigente naquela ocasião, ainda que posteriormente declarada inconstitucional, extinguiu para sempre os créditos tributários dela decorrentes, nos termos da Lei nº 5.172/1966(CTN)."

.....

A exigência das "diferenças" - acrescidas dos consectários - viola os princípios da moralidade administrativa e da certeza e segurança do direito, fato que se tornando rotineiro, conduzirá à destruição do próprio direito e da vida em sociedade, porquanto de nada adiantaria ao cidadão cumprir a lei no presente, se no futuro puder ser penalizado por essa conduta.

O sujeito passivo não é devedor nem mesmo do valor original das diferenças, sendo inaplicável, portanto, o CTN, art. 100."

Desse modo, se no meu entender o contribuinte não seria nem mesmo devedor do valor original das diferenças (principal), não posso concordar com a cobrança de multa de ofício e juros de mora já que estes decorrem daquele."

Por todo o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao Recurso Especial do Sujeito Passivo .

Sala das Sessões, em 01 de julho de 2008.



ANTONIO PRAGA