



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

**Processo nº** 13710.000905/97-11  
**Recurso nº** 211.302 Voluntário  
**Acórdão nº** **3402-001.985 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2013  
**Matéria** PIS - DIFERENÇAS DE RECOLHIMENTO - ALÍQUOTA  
**Recorrente** S.A. UNIÃO MANFATURA DE ROUPAS  
**Recorrida** DRJ RIO DE JANEIRO - RJ

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/1991 a 31/08/1995

PIS - REVISÃO DE LANÇAMENTO - ALÍQUOTA - ERRO DE DIREITO IMPOSSIBILIDADE. ARTS. 145, 146 E 149 DO CTN. SÚMULA 227 DO TFR.

A declaração de inconstitucionalidade da aplicação retroativa dada à MP 1.212 de 28/11/95 convertida na Lei nº 9715/98, que fixava a alíquota de 0,65% para o PIS e sua aplicação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995, não autoriza a revisão dos auto-lançamentos anteriores efetuados, eis que o suposto erro na aplicação de alíquota, por traduzir um erro de direito na aplicação das normas aos fatos e valores já oferecidos à tributação, não autoriza a revisão do lançamento para a adoção de um novo critério de interpretação da Lei ou de ato normativo.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/1991 a 31/08/1995

DECADÊNCIA - RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR - COFINS/PIS - OCORRÊNCIA DE PAGAMENTO - ART. 150, § 4º ART. DO CTN

Havendo prova de pagamento parcial do tributo no período lançado aplica-se o prazo decadencial previsto no art. arts. 150, § 4º do CTN. As normas dos arts. 150, § 4º e 173º do CTN não são de aplicação cumulativa ou concorrente, mas antes são reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa; o art. 173, ao revés, aplica-se tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos deu-se provimento ao recurso, nos termos do relator. Vencidos Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho e Mário César Fracalossi Bais que acolheram apenas a decadência de a Fazenda Nacional de efetuar o lançamento tributário referentes aos períodos de apuração compreendidos entre 31/03/1991 a 30/07/1992.

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente Substituto

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente Substituto), Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça (Relator), Silvia de Brito Oliveira, Mário César Fracalossi Bais (Suplente), João Carlos Cassuli Júnior e Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 302/306) contra a r. DECISÃO DRJ/RJO nº 257/99 exarada em 26/02/99 (fls. 283/290) pela DRJ do Rio de Janeiro que, houve por bem “julgar procedente em parte” (apenas para reduzir a multa), o lançamento original de Contribuição para o PIS (fls. 01/04), notificado em 29/06/99 (fls. 58), no valor total de R\$ 536.660,42 (PIS R\$ 213.317,63; Juros R\$ 163.574,51; Multa 75% R\$ 159.988,28), que acusou a ora Recorrente de falta de recolhimento do PIS- nos períodos de 31/03/91 a 31/08/95, nos seguintes termos:

*“Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima citado, foi(ram) apurada(s) infração(coes) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.*

### ***1- FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUICAO PARA O PROGRAMA DE INTEGRACAO SOCIAL***

*A empresa acima identificada recolheu e/ou efetuou depósitos judiciais da Contribuição Para o Programa de Integração Social a menor conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal e demonstrativo anexo, Guias de Deposites Judiciais e DARES apresentados pela interessada no período compreendido entre os meses de janeiro de 1991 a agosto de 1995, em razão de ter utilizado a alíquota de 0,65% (zero virgula sessenta e cinco por cento) sobre a base de calculo ( Faturamento mensal), quando deveria ter utilizado a alíquota correta correspondente 0,75% ( zero virgula setenta e cinco por cento ).*

| FATO GERADOR | VALOR TRIBUTÁVEL | % MULTA |
|--------------|------------------|---------|
|--------------|------------------|---------|

|          |                |      |
|----------|----------------|------|
| 31/03/91 | 439.557.620,00 | 75,0 |
|----------|----------------|------|

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 24/09/2001

Autenticado digitalmente em 20/02/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D EÇA, Assinado digitalmente em 20/02/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D EÇA, Assinado digitalmente em 21/02/2013 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Impresso em 25/02/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(...)

31/08/95

1.877.407,92

75,0

*ENQUADRAMENTO LEGAL:*

*Até 1988 : Artigo 3o., alínea "b", da Lei Complementar 7/70, c/c artigo lo., paragrafo único, da Lei Complementar 17/73.*

*De 01/89 até 06/89 : Artigo 3º, alínea "b", da Lei Complementar 7/70, c/c artigo lo., paragrafo único, da Lei Complementar 17/73, c/c artigos 69, inciso IV, b da Lei 7.799/89, com a nova redação dada pelo artigo 5º da Lei 8.019/90*

*De 06/91 até 12/91: Artigo 3º, alínea "b", da Lei complementar 7/70, c/c artigo 1º, parágrafo único, da Lei Complementar 17/73, c/c artigo 2º, inciso IV, b da Lei 8.218/91*

*De 01/92 até 12/94: Artigo 3º, alínea "b", da Lei Complementar 7/70, c/c 1º, parágrafo único, da Lei Complementar 17/73, c/c artigo 53, inciso IV da Lei 8.383/91.*

*De 01/95 ate 10/95 : Artigo 3o., alínea "b", da Lei Complementar 7/70, c/c artigo lo., paragrafo único, da Lei Complementar 17/73, c/c artigo 83, inciso III da Lei 8.981/95.*

*De 11/95 em diante: Artigo 3º, alínea "b", da Lei Complementar 7/70, c/c artigo 1º, parágrafo único, da Lei Complementar 17/73, c/c arts. 2º, inciso I, 3º e 8º, inciso I e 9º da MP 12/12/95 e arts. 2º, inciso I, 3º 8º, inciso I, e 9º da MP 1.249/95 e suas reedições.*

O conforme o TVF (fls. 207/208) explicita os motivos da autuação nos seguintes termos:

*"1 - A empresa efetuou recolhimentos e/ou fez depósitos judiciais a menor do PIS-Faturamento, durante o período compreendido entre os meses de janeiro de 1991 a agosto de 1995, conforme cópias dos DARFs a Guias de Depósitos à Ordem da Justiça Federal em anexo ;*

*2 - Os valores do PIS- Faturamento recolhidos ou depositados judicialmente foram efetuados a Menor, tendo em vista que a fiscalizada utilizou a etiqueta de 0,65% ( zero vírgula sessenta e cinco por cento ) sobre o faturamento mensal ( base do cálculo ), quando rios termos da Lei Complementar nº 07, de 07 de setembro de 1970, artigo 3" , letra "b" e Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973, artigo 1º parágrafo fanico, letra "b", deveria ter utilizado a alíquota de 0,75% ( zero virgula setenta e cinco por cento ) ;*

*3 - No dia 24/08/92,,efetuou o depósito judicial do PIS - Faturamento, correspondente aos fato/mu-entoe doa meses de julho de 1991 a março de 1992, em uma única Guia de Depósito à Ordem da Justiça Federal, no valor total do CR\$ 122.579.633,13 e como se pode observar apresentou as seguintes irregularidades*

3.1 - Usou alíquota sobre o faturamento menor que a devida (0,65%);

3.2 - Não depositou os juros moratórios que eram devidos em razão dos depósitos terem sido efetuados fora do prazo;

A guisa de esclarecimentos e amplo direito de defesa, foi feita na data de 19/05/97, INTIMAÇÃO, para que a empresa demonstrasse as bases de cálculo do PIS mensalmente, bem como desmembrasse o valor da atualização monetária embutida de forma globalizada no valor depositado judicialmente naquela data.

Recebido os esclarecimentos, não houve por parte da fiscalizada a demonstração solicitada quanto ao desmembramento da atualização monetária.

4. - Exceto nos meses de julho de 1991 a março de 1992, todos os demais valores que serviram de base para a apuração de PIS - Refinamento, foram obtidos através dos DARFs, Guias de Depósitos Judiciais e Declaração de IRPJ, fornecidos pela interessada, excluindo-se os valores das Receitas Financeiras;

5 - Para os meses de abril de 1992 a fevereiro de 1993, os valores que serviram de base de cálculo do PIS - Futuramente e os valores correspondentes ao PIS - Faturamento recolhidos, foram determinados, levando-se em consideração somente os valores originais do PIS - Faturamento devidos e declarados nos DARFs em cruzeiros, transformados para quantidades de UFIR na data da ocorrência do fato gerador e sua reconversão para cruzeiros na data do efetivo recolhimento, não se incluindo o valor do PIS sobre a Receita Financeira, em razão de haver no valor do total dos DARFs recolhido; a inclusão também da atualização monetária do PIS sobre a Receita Financeira.

Assim, em razão dos fatos acima apontados, a fim de salvaguardar os interesses da Fazenda Nacional, foram refeitos todos os cálculos do PIS - Futuramente devidos pela empresa no período descrito, com a aplicação sobre o faturamento mensal da alíquota correta = 0,75% (zero vírgula setenta e cinco por cento), porém tomando as devidas cautelas quanto ao aproveitamento dos valores depositados judicialmente e/ou já recolhidos pela interessada, conforme consta dos demonstrativos anexo ao Auto de Infração.”

Reconhecendo expressamente que a impugnação atendia aos requisitos de admissibilidade, a r. decisão de fls. 235/242 da 5ª Turma da DRJ de São Paulo - SP, houve por bem “julgar procedente”, o lançamento original de Contribuição para o PIS (fls. 49/58), aos fundamentos sintetizados em sua ementa nos seguintes termos:

“Assunto: Programa de Integração Social

Períodos de Apuração: 03/91 a 08/95

**PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL/ FATURAMENTO RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO A MENOR** - Há que se manter o auto de infração referente ao PIS, de que trata a Lei Complementar nº 07/70, quando constatado o recolhimento a menor desta contribuição.

**MULTA DE OFÍCIO - NÃO RETROATIVIDADE DE LEI POSTERIOR PARA PREJUDICAR** - *Uma lei posterior jamais poderá retroagir para prejudicar. Somente aplica-se a ato ou fato não definitivamente julgados, quando lhes comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. Nunca para cominar penalidade mais severa*

**LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE”**

Em suas razões de Recurso Voluntário (fls. 302/306), a ora Recorrente sustenta a insubsistência da autuação e da decisão de 1ª instância na parte em que a manteve tendo em vista: **a)** que ajuizou Ação Ordinária com vistas a assegurar o direito de efetivar a compensação tributária dos créditos que possuiria, em decorrência dos recolhimentos indevidos da Contribuição para o PIS, efetuados nos moldes dos Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, requerendo a antecipação dos efeitos da tutela, que embora negada na primeira instância, foi-lhe concedida pelo TRF 3ª Região, em sede de Agravo de Instrumento (Processo nº 97.03.088051-7); **b)** que os créditos tributários não poderiam ter sido lançados, por inexistentes, uma vez que já extintos, por meio da compensação a que procedeu, autorizada que fora pelo Poder Judiciário e ademais, as diferenças apuradas pelo auditor fiscal decorrem de erro por este cometido, pois conforme determinado pela Lei Complementar nº 7, de 1970, deveria ser tomada como base de cálculo da contribuição o faturamento do sexto mês anterior ao do vencimento, procedimento este que não foi adotado pelo auditor fiscal; **c)** que portanto o lançamento não poderia ter sido efetuado em virtude de a matéria estar sendo discutida judicialmente, principalmente existindo, como no caso, expressa autorização judicial para o procedimento realizado pela impugnante; **d)** que em face da autorização judicial para o procedimento por ela adotado, e de estar a matéria sub judice, não poderia ser lançada a multa, nem lhe poderiam ser exigidos juros de mora.

Referido recurso foi contra-razoado pela PGFN (fls. 342/346) que propugnou pelo seu improvimento, tendo a ora Recorrente noticiado (fls. 360/361) o recolhimento em 28/09/99 por Guia DARF da importância de R\$ 247.405,52, corresponderia ao pagamento integral do respectivo crédito tributário, com o benefício do art. 11 da MP nº 1855-8 de 27/08/99, controvérsia que foi dirimida pela Superintendência Regional da 7ª RF nos seguintes termos através do despacho (fls. 415/422) nos seguintes termos:

*“ASSUNTO: Benefício Fiscal de que trata o art. 11 da Medida Provisória nº 1.858-8, de 1999.*

*O Sr. Chefe-Substituto da SRRF07/Divat encaminhou-nos os autos deste processo EP para que se retifique ou ratifique o entendimento constante no despacho de fls. 413 e 414.*

*2. O presente processo trata de Auto de Infração relativo a falta de recolhimento da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS).*

*3. A interessada recolheu e/ou efetuou depósitos judiciais do PIS a menor, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 30 e 31) e Demonstrativo de Apuração do PIS (fls. 5 a 14) apresentados pela interessada, no período compreendido entre os meses de janeiro de 1991 a agosto de 1995, em razão de ter utilizado a alíquota de 0,65% sobre a base de cálculo, quando deveria ter utilizado 0,75%.*

4. Na citada Medida Cautelar e na Ação Ordinária 88.0026328-3, a interessada pediu que fosse declarada a inconstitucionalidade dos Decretos-Lei nºs 2.445 e 2.449; de 1988. Consta na decisão proferida na apelação 90.02.19692-0 (Ação Ordinária 88.0026328-3), anexada por cópia às fs. 255 a 260, que a cobrança da contribuição para o PIS deveria ser feita na forma da Lei Complementar nº 7, de 1970, diante da inconstitucionalidade formal dos aludidos decretos-lei. Essa decisão transitou em julgado em 1º de julho de 1996 (fl. 266).

5. Foram, também, ajuizadas pela interessada a Medida Cautelar 91.0128127-5 e a Ação Ordinária 93.0055970-2, onde foi arguida novamente a inconstitucionalidade dos decretos-lei já mencionados e, em caso de não ser aceita tal ponderação, argumentou-se não ser devida a contribuição em virtude de não existir instrumento legal para tanto. O acórdão da Apelação Cível nº 95.02.21775-6 (Ação Ordinária 93.0055970-2), anexado às fls. 404 a 411, que decidiu pela inconstitucionalidade dos decretos-lei, tramitou em julgado em 1996.

6. O presente auto foi impugnada (fls. 150) e Decisão da DRJ (fls. 281) julgou procedente em parte o lançamento. A interessada interpôs recurso voluntário (fls. 300), os autos do processo foram encaminhados ao 2º Conselho de Contribuintes (fls. 346), O referido Conselho, considerando cópia da Sentença Judicial de tis. 350 a 353, restituiu os autos à DRJ/RJ, que, por sua vez, restituiu-os ao CAC/Tijuca (fls. 354). A interessada foi intimada pelo CAC/Tijuca a apresentar o depósito recursal instituído pelo art. 32 da Medida Provisória nº 1.621-30/1997 (fls. 357) e apresentou a documentação de fls. 358 a 391.

7. O interessado informa ter efetuado o pagamento do débito deste Auto de Infração com base no disposto no art. 11 da Medida Provisória nº 1858-8, de 27 de agosto de 1999, solicitando o cancelamento da cobrança e posterior arquivamento dos autos. Apresentou DARF pago (fls. 360).

8. O órgão solicitante informa que o art. 11 da medida provisória já citada remete ao art. 17 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e transcreve o capta do artigo.

9. Entende, então, que o caso em tela não se subsume ao disposto no art. 17 da Lei nº 9.779/1999, visto que a interessada não se encontra exonerada do pagamento de tributo ou contribuição, com fundamento em inconstitucionalidade de lei, que houver sido declarada constitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em ação direta de constitucionalidade ou inconstitucionalidade. Ademais, suas ações já haviam transitado em julgado, sendo devida a cobrança na forma da Lei Complementar nº 7/1970.

10. Conclui, finalmente, que a cobrança deste Auto de Infração deve prosseguir normalmente, considerando-se apagamento de fls. 360, que já se encontra alocado.

11. Solicita, então, que seja retificado ou ratificado o entendimento acima e sejam apresentadas considerações julgadas necessárias.

12. O art. 11 da Medida Provisória nº 1.858-8, de 27 de agosto de, 1999, concedeu benefício fiscal de dispensa de acréscimos legais, de que trata o art. 17 da Lei nº 9.779/1999, na hipótese nele prevista:

**"Art. 11. Estende-se o benefício da dispensa de acréscimos legais, de que trata o art. 17 da Lei nº 9.779, do 1999, caiu a redação dada pelo artigo anterior, aos pagamentos realizados até o último dia útil do mês de setembro de 1999, em quota única, de débitos de qualquer natureza, junto à Secretaria da Receita Federal ou à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, inscritos ou não em Dívida Ativa da União, desde que até o dia 31 de dezembro de 1998 o contribuinte tenha ajuizado qualquer processo judicial onde o pedido abrangia a exoneração do débito, ainda que parcialmente e sob qualquer fundamento.**

§ 1º A dispensa de acréscimos legais, de que trata o caput deste artigo, não envolve multas moratórias ou punitivas e os juros de mora devidos a partir do mês de fevereiro de 1999.

§ 2º O pedido de convenção em renda ao juiz do feito onde depósito com o objetivo de suspender a exigibilidade do crédito, ou garantir o juízo, equivale, para os fins do gozo do benefício, ao pagamento.

§ 3º O gozo do benefício e a correspondente baixa do débito envolvido pressupõe requerimento administrativo ao dirigente do órgão da Secretaria da Receita Federal ou da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional responsável pela sua administração, com a prova do pagamento ou do pedido de conversão em renda.

§ 4º. No caso do § 2º, a baixa do débito envolvido pressupõe, além do cumprimento do disposto no parágrafo anterior, a efetiva conversão em renda da União dos valores depositados.

§ 5º. Se o débito estiver parcialmente solvido ou em regime de parcelamento, aplicar-se-á o benefício previsto neste artigo somente sobre o valor consolidado remanescente.

§ 6º O disposto neste artigo não implicará restituição de quantias pagas, nem compensação de dívidas.

§ 7º. As execuções judiciais para cobrança de crédito da Fazenda Nacional não se suspendem, mas se interrompem, em virtude do disposto neste artigo.

§ 8º. O prazo previsto no art. 17 da Lei nº 9.779, do 1999, fica prorrogado para o último dia útil do mês de fevereiro do 1999.

§ 9º. Relativamente às contribuições arrecadadas pelo INSS, o prazo a que se refere o parágrafo anterior fica prorrogado para o último dia útil do mês de abril de 1999," (os grifos não constam do original)

12.1. As reedições seguintes dessa medida provisória (nº 1858-9 a 1858-11, 1.991-12 a 1.991-14, 2.037-15 a 2.037-17, 2.113-28 a 2.113-30, 2.158-31 a 2.158-33, 2.158-34 a 2.158-35) apenas repetiram o texto

anterior. A atual edição, Medida Provisória a' 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, não carece de reedição em face do disposto no art. 2º da Emenda Constitucional nº 32/2001. 13. O citado art. 17 da Lei nº 9/79/1999, com os parágrafos incluídos pelo art. 10 da Medida Provisória nº 1.858-8/1999, dispõe:

*"Art. 17. **Fica concedido ao contribuinte ou responsável** exonerado do pagamento de tributo ou contribuição por decisão judicial proferida; em qualquer grau de jurisdição, com fundamento em inconstitucionalidade do lei; que, houver sido declarada constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta de constitucionalidade ou inconstitucionalidade, o prazo até o último dia útil do mês de janeiro de 1999 para o **pagamento, isento de multa e juros de mora**, da exação alcançada pela decisão declaratória, cujo fato gerador tenha ocorrido posteriormente à data de publicação do pertinente acórdão do Supremo Tribunal Federal.*

§ 1º O disposto neste artigo estende ao:

*I - aos casos em que a declaração de constitucionalidade tenha sido preferida pelo Supremo Tribunal Federal, em recurso extraordinário;*

*II - a contribuinte ou responsável favorecido por decisão judicial definitiva em matéria tributária, proferida sobre qualquer fundamento, em qualquer grau de jurisdição;*

*III - aos processos judiciais ajuizados até 31 de dezembro de 1998, exceto os relativos à execução da Dívida Ativa da União.*

§ 2º. O pagamento na forma do caput deste artigo aplica-se à exação relativa a fato gerador:

*I - ocorrido a partir da data da publicação do primeiro Acórdão do Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal, na hipótese do inciso I do parágrafo anterior;*

*II. -ocorrido a partir da data da publicação da decisão judicial, na hipótese do inciso I do parágrafo anterior;*

*III - alcançado pelo pedido, na hipótese do inciso I do parágrafo anterior.*

§ 3º. O pagamento referido neste artigo:

*I- importa em confissão irretratável da dívida;*

*II - constitui confissão extrajudicial nos termos dos arts. 348, 353 e 354 do Código do Processo Civil;*

*III - poderá ser parcelado em até seis parcelas iguais, mensais e sucessivas, vencendo-se a primeira no mesmo prazo estabelecido no caput para o pagamento integral e as demais no último dia útil dos meses subseqüentes;*

*IV - relativamente aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, poderá ser efetuado em quota única, até o último dia útil do mês de julho de 1999.*

§ 4º. As prestações do parcelamento referido no inciso III do parágrafo anterior serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SEM, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês de vencimento da primeira parcela até o mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

§ 5º Na hipótese do inciso IV do § 3º, os juros a que se refere a parágrafo anterior serão calculados a partir do mês de fevereiro de 1999.

§ 6º. O pagamento nas condições deste artigo poderá ser parcial, referente apenas a determinado objeto da ação judicial, quando esta envolver mais do um objeto.

§ 7º. No caso de pagamento parcial, o disposto nos incisos I e II do § 3º alcança exclusivamente os valores pagos.

§ 8º. Aplica-se o disposto neste artigo às contribuições arrecadadas pelo instituto Nacional do Seguro Social - INSS. "

14. O art. 11 da Medida Provisória nº 1858-8/1999 estendeu o benefício fiscal previsto no art. 17 da Lei nº 9.779/1999 aos pagamentos realizados até o último dia do mês de setembro de 1999, em quota única, de débitos de qualquer natureza, junto à SRF ou à PGFN, inscritos ou não em dívida ativa, desde que o contribuinte tenha ajuizado qualquer processo judicial onde o pedido abrangia a exoneração do débito, ainda que parcialmente e sob qualquer fundamento.

15. Convém ressaltar que a hipótese de incidência do art. 11 da medida provisória em tela está contida em seu próprio caput, e não no art. 17 da Lei nº 9379/1999, que contém, tão somente, o benefício em comento.

16. Com isso, deve ser verificado se o presente caso está contemplado pelo caput do art. 11 retromencionado. Tal verificação está prejudicada, pelas razões que serão apresentadas a seguir.

17. Deve ter-se em mente que a lei sempre visa a um interesse público, que nesse caso era o recebimento imediato, por parte da Fazenda, de débitos de qualquer natureza, junto à Secretaria da Receita Federal ou à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, inscritos ou não em Dívida Ativa da União, desde que até o dia 3 de dezembro de 1998 o contribuinte tivesse ajuizado qualquer processo judicial onde o pedido abrangesse a exoneração do débito, ainda que parcialmente e sob qualquer fundamento. Ao contribuinte, atribuiu-se a vantagem de obter o perdão de juros de mora até certo período, mas sob o pressuposto de pagar o crédito remanescente.

18. A afirmação de que o pagamento integral, dentro dos prazos oferecidos pela legislação, é o pressuposto para o gozo do incentivo pode ser buscada no caput do art. 11 da Medida Provisória nº 1.858-8/1999: "Estende-se o benefício da dispensa

*de acréscimos legais, (...), aos pagamentos realizados até o último dia útil do mês de setembro de 1999, em quota única, (...)"*

19. Ou seja, o art. 11 em comento permitiu a dispensa de juros de mora incorridos até fevereiro de 1999. No entanto, fixou como pressuposto que o crédito decorrente da matéria discutida judicialmente fosse integralmente pago. Não se pode desviar da finalidade da lei, que era exatamente estimular a regularização dos créditos discutidos judicialmente. Promover o pagamento parcial não supre o pressuposto legal. Admitir o gozo do incentivo em prol daquele que efetuou o pagamento apenas parcial de seu crédito significaria conceder o bônus da lei, sem que seja cumprido o ônus por ela exigido.

20. A interessada expõe, às fls. 400, que recolheu o valor relativo ao principal e aos juros de mora devidos a partir de fevereiro de 1999, conforme estaria disposto no § 1º da Medida Provisória nº. 1.858-51/1999, e requer a emissão de guia correspondente apenas à multa de ofício, conforme despacho de fls. 396 (folha renumerada para 394).

21. Assim sendo, por não ter pago integralmente o crédito tributário, a interessada não poderá usufruir do benefício fiscal concedido pelo art. 11 da medida provisória em comento.

22. Por outro lado, o art. 20 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, estabeleceu:

*"Art. 20. Poderão ser pagos até a último dia Útil de setembro de 2002, em parcela Única, os débitos a que se refere o art. 11 da Medida Provisória nº. 2.158-35, do 24 de agosto de 2001, não vinculados a qualquer ação judicial, Motivos a fatos, geradores ocorridos até 30 de abril de 2002.*

*§ 1º. Na hipótese de que trata este artigo, serão dispensados os juros de mora devidos até janeiro de 1999, sendo exigido esse encargo, na forma do § 4º do art. 17 da Lei 9.779, de 19 de janeiro de 1999, a partir do mês:*

*I - de fevereiro do referido ano, no caso de fatos geradores ocorridos até janeiro de 1999;*

*II - seguinte ao da ocorrência do Fato gerador, nos demais casos.*

*§ 2º. Na hipótese deste artigo, a multa, de mora ou de ofício, incidente sobre o débito constituído ou não, será reduzida no percentual fixado no inciso do art. 62 da Lei nº 8.218, do 29 de agosto de 1991.*

*§ 3º. Para efeito do disposto no caput, se os débitos forem decorrentes do lançamento de ofício e se encontrarem com exigibilidade suspensa por força do inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, o sujeito passivo deverá desistir expressamente e de forma irrevogável da impugnação ou do recurso interposta" (os grifos não constam do original)*

*23. Como as ações interpostas pela interessada já transitaram em julgado, os débitos relativos a este auto de infração, não estão vinculados a qualquer ação judicial, logo ela poderá se beneficiar do artigo acima transcrito. Proponho, então, o encaminhamento dos autos à SRRF07/Divat para que a interessada seja cientificada de sua situação, bem como orientada quanto à imputação do montante já pago anteriormente, para que possa proceder ao pagamento previsto na forma do artigo acima transcrito, se assim o desejar.”*

Finalmente, através do r. despacho de fls.627 o Ilmo Sr. Chefe da Divisão de Tributação do Rio de Janeiro – 7ª RF em 01/09/11 proferiu o seguinte despacho:

*“Por meio do Ofício nº OFI.0003.000397-0/2011, de 01/07/2011, fls. 599/624, a Sra. Diretora de Secretaria da 3ª Vara Federal Cível/RJ, de ordem do Exmo. Sr. Juiz da Vara, encaminha cópia da decisão final proferida nos autos do Mandado de Segurança, processo nº 0009110-88.1999.4.02.5101 (99.0009110-8) – 3ª VF/RI, para cumprimento da mesma, determinando a comunicação ao Juízo das providências tomadas.*

*“De acordo com a decisão, a exigência do depósito prévio de 30% do valor do crédito tributário contestado para interposição do recurso voluntário referente ao processo administrativo nº 13710.000905/97-11 foi afastada.*

*Compulsando o presente processo, verifica-se que o recurso voluntário interposto pela Interessada às fls. 302/339 não foi apreciado pelo Conselho de Contribuintes (fls. 355 e seguintes).*

*Observa-se, ainda, que a inscrição da dívida ativa nº 70 7 03 002655-72, vinculada ao processo, está na situação "ativa ajuizada", conforme extrato de consulta do Sistema de Dívida Ativa (SIDA) da PGFN, fl. 625.*

*Assim sendo, proponho a remessa deste processo à DRF Nova Iguaçu para oficiar à Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional em Petrópolis da decisão final proferida nos autos do Mandado de Segurança, processo nº 0009110-88.1999.4.023101 (99.0009110-8) – VF/RJ (fls. 599/624); em seguida, digitalizar o processo e remetê-lo, via "e-Processo", ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para julgar o recurso voluntário interposto pela Interessada às fls. 302/339; e, por fim, informar a Disit/SRRFO7 a data do envio do processo ao CARF, a fim de que o juízo da 3ª VF/RJ seja comunicado das providências adotadas.*

De acordo. Proceda-se como proposto.

Em 01/09/2011”

É o Relatório

**Voto**

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O Recurso Voluntário reúne as condições de admissibilidade e, no mérito, merece ser provido.

Inicialmente, verifico inexistir no caso a prejudicial de concomitância, eis que o objeto das ações judiciais intentadas pela ora Recorrente em nada interfere com o objeto da presente ação fiscal que tem por objeto a aplicação da alíquota do PIS prevista na LC nº 07/70 no período excogitado no AI, tal como certifica a própria d. Superintendência Regional da 7ª RF através do despacho (fls. 415/422) quando certifica que:

“(…)

*2. O presente processo trata de Auto de Infração relativo a falta de recolhimento da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS).*

*3. A interessada recolheu e/ou efetuou depósitos judiciais do PIS a menor, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 30 e 31) e Demonstrativo de Apuração do PIS (fls. 5 a 14) apresentados pela interessada, no período compreendido entre os meses de janeiro de 1991 a agosto de 1995, em razão de ter utilizado a alíquota de 0,65% sobre a base de cálculo, quando deveria ter utilizado 0,75%.*

*4. Na citada Medida Cautelar e na Ação Ordinária 88.0026328-3, a interessada pediu que fosse declarada a inconstitucionalidade dos Decretos-Lei nºs 2.445 e 2.449; de 1988. Consta na decisão proferida na apelação 90.02.19692-0 (Ação Ordinária 88.0026328-3), anexada por cópia às fs. 255 a 260, que a cobrança da contribuição para o PIS deveria ser feita na forma da Lei Complementar nº 7, de 1970, diante da inconstitucionalidade formal dos aludidos decretos-lei. Essa decisão transitou em julgado em 1º de julho de 1996 (fl. 266).*

*5. Foram, também, ajuizadas pela interessada a Medida Cautelar 91.0128127-5 e a Ação Ordinária 93.0055970-2, onde foi arguida novamente a inconstitucionalidade dos decretos-lei já mencionados e, em caso de não ser aceita tal ponderação, argumentou-se não ser devida a contribuição em virtude de não existir instrumento legal para tanto. O acórdão da Apelação Cível nº 95.02.21775-6 (Ação Ordinária 93.0055970-2), anexado às fls. 404 a 411, que decidiu pela inconstitucionalidade dos decretos-lei, tramitou em julgado em 1996.*

“(…)

*23. Como as ações interpostas pela interessada já transitaram em julgado, os débitos relativos a este auto de infração, não estão vinculados a qualquer ação judicial, ...”*

Como há muito já assentou o antigo 1º CC que: “só existe concomitância quando no processo administrativo se discutir o mesmo objeto da ação judicial” e “se isso não ocorrer, então não há concomitância e a autoridade administrativa julgadora deve conhecer o mérito do litígio” (cf. Ac. nº 108-08494 da 8ª Câm. do 1º CC, em sessão de Sessão de 13/09/05, Rel. José Henrique Longo), sob pena de nulidade da decisão, por desatender aos requisitos essenciais que os artigos 31 e 59, inc. II do Decreto nº 70.235/72 enumeram como condição de sua validade (Ac. da 3ª Turma da CSRF no Recurso de Divergência nº 301-122696, Proc. nº 13149.000230/96-05 em sessão de 17/05/05 Acórdão de CSRF/03-04.421, Rel. Cons. Paulo Roberto Cucco Antunes, em nome de VIAÇÃO XAVANTE LTDA).

Assim, não há concomitância, quando não coincidentes os objetos dos processo judicial e administrativa, ou quando o objeto do processo administrativo for mais abrangentes que o judicial, tal como já reconheceu a Jurisprudência Administrativa e judicial e se pode ver das seguintes e elucidativas ementas:

**“TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MANDADO DE SEGURANÇA. AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA DE RECORRER NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IDENTIDADE DO OBJETO. ART. 38, PARÁGRAFO ÚNICO DA LEI Nº 6.830/80.**

*1. Incide o parágrafo único do art. 38, da Lei nº 6.830/80, quando a demanda administrativa versar sobre objeto menor ou idêntico ao da ação judicial.*

*2. A exegese dada ao dispositivo revela que: "O parágrafo em questão tem como pressuposto o **princípio da jurisdição una**, ou seja, que o ato administrativo pode ser controlado pelo judiciário e que apenas a decisão deste é que se torna definitiva, com o trânsito em julgado, prevalecendo sobre eventual decisão administrativa que tenha sido tomada ou pudesse vir a ser tomada. (...) Entretanto, tal **pressupõe a identidade de objeto nas discussões administrativa e judicial**". (Leandro Paulsen e René Bergmann Ávila. Direito Processual Tributário. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2003, p. 349).*

*3. In casu, os **mandados de segurança preventivos**, impetrados com a finalidade de recolher o imposto a menor, e evitar que o fisco efetue o lançamento a maior, **comporta o objeto da ação anulatória do lançamento na via administrativa, guardando relação de exclusão**.*

*4. Destarte, há nítido reflexo entre o objeto do mandamus – tutelar o direito da contribuinte de recolher o tributo a menor (pedido imediato) e evitar que o fisco efetue o lançamento sem o devido desconto (pedido mediato) - com aquele apresentado na esfera administrativa, qual seja, anular o lançamento efetuado a maior (pedido imediato) e reconhecer o direito da contribuinte em recolher o tributo a menor (pedido mediato).*

*5. Originárias de uma mesma relação jurídica de direito material, despicienda a defesa na via administrativa quando seu objeto subjuga-se ao versado na via judicial, face a*

*preponderância do mérito pronunciado na instância jurisdicional.*

6. *Mutatis mutandis, mencionada exclusão não pode ser tomada com foros absolutos, porquanto, a contrario sensu, torna-se possível demandas paralelas quando o objeto da instância administrativa for mais amplo que a judicial.*

7. *Outrossim, nada impede o reingresso da contribuinte na via administrativa, caso a demanda judicial seja extinto sem julgamento de mérito (CPC, art. 267), pelo que não estará solucionado a relação do direito material.*

8. *Recurso Especial provido, divergindo do ministro relator. (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp nº 840.556-AM; Reg. nº 2006/0085196-9, em sessão de 26/09/06, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, Rel p/Ac Min. LUIZ FUX, publ. in DJU de 20/11/06 p. 286)*

*"IRF Aplicações financeiras de renda fixa Instituições de Previdência Privada Pessoas jurídicas imunes opção pela via judicial as **questões postas ao conhecimento do judiciário implica a impossibilidade de discutir o mesmo mérito na instância administrativa**, (...), posto que a decisão daquele Poder detém, no sistema jurídico pátrio, o poder jurisdicional, ou seja, somente ao Poder Judiciário é outorgado o poder de examinar as questões a ele submetido de forma definitiva, com efeito, de coisa julgada. Todavia, **sendo a autuação posterior à demanda judicial, nada obsta que se conheça o recurso quanto à legalidade no lançamento em si, que não o mérito litigado no judiciário.** (...)." (Ac un da 4ª C do 1º CC nº 10418.397 Rel. Cons. Nelson Mallmann j 17/10/01 DOU 1 07/01/02, p 61 ementa oficial, publ. in RJIOB-1 Trib., Const. e Adm. nº 02/2001, E-1-16839)*

Exatamente este é o caso dos autos onde se verifica que embora havendo decisões em ações judiciais intentadas pela Recorrente, as mesmas não versam sobre a alíquota do PIS, que não foi objeto daquelas decisões.

Superada a questão da concomitância passo ao exame do mérito.

Desde logo verifica-se que o Auto de Infração de PIS (fls. 01/04), notificado em 30/07/97 (cf. AR fls. 149), não poderiam abranger operações ocorridas no período anterior a 30/07/92, sobre as quais já se achava extinto o direito da Fazenda Pública de proceder ao lançamento, por se ter consumado o prazo decadencial e a conseqüente extinção do crédito tributário nos expressos termos dos arts. 150, § 4º e 156, inc. V do CTN, impondo-se a exclusão das referidas operações do lançamento, tal como já proclamou a Jurisprudência judicial (Súmula vinculante do STF nº 8) e administrativa (cf. Acórdão nº 101-94.394, da 1ª Câmara do 1º CC - Relator: Raul Pimentel publ. in DOU 1 - 28.01.2004, pág. 9 e in "Jurisprudência-IR anexo ao Bol. IOB nº 11/04; Acórdão nº 101-94.602 da 1ª Câm. do 1º CC/MF, publ. no DJ de 28/04/2005 e in RDDT 118/146; cf. Acórdão nº 107-07049, da 7ª Câm. do 1º CC, Rel. Cons. Natanael Martins; publ. DOU 1 de 10/12/03, pág. 38 e in "Jurisprudência-IR anexo ao Bol. IOB nº 1/04; cf. ACÓRDÃO 203-10412 da 3ª Câm. do 2º CC, Rec. nº 129448, Proc. nº 16327.001090/2004-45, em sessão de 13/09/2005, Rel. Cons. Sílvia de Brito Oliveira, publ. in D.O.U. de 12/03/2007, Seção 1, pág. 45).

Embora não ventilada em primeira instância nem reeditada em sede de recurso voluntário, tratando-se de matéria de ordem publica, a decadência pode ser reconhecida de ofício e a qualquer tempo pelas instâncias ordinárias de primeiro e segundo graus, tal como unisonamente reconhecem a Doutrina (cf. Luciano Amaro in Direito Tributário Brasileiro, 12ª. Ed. Saraiva, 2006, pág. 401) e a Jurisprudência (cf. AC. da 1ª Turma do STJ no AgRg no REsp nº 1130314-SP, Reg. nº 2009/0146123-5, em sessão de 21/09/10, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, publ. in DJU de 28/09/10; cf. AC. da 2ª Turma do STJ no REsp nº 1082600-PR, Reg. nº 2008/0185333-7, em sessão de 03/03/09, Rel. Min. CASTRO MEIRA, publ. in DJU de 17/03/09).

Por outro lado, no caso concreto a própria d. Fiscalização (fls. 415/422) certifica que “a interessada recolheu e/ou efetuou depósitos judiciais do PIS a menor, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 30 e 31) e Demonstrativo de Apuração do PIS (fls. 5 a 14) apresentados pela interessada, no período compreendido entre os meses de janeiro de 1991 a agosto de 1995, em razão de ter utilizado a alíquota de 0,65% sobre a base de cálculo, quando deveria ter utilizado 0,75%”, o que impõe a aplicação da Jurisprudência do E. STJ em sede de repetitivos que tem reiterado que “a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo art. 150, § 4º, do CTN, quando se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação e o contribuinte realiza o respectivo pagamento parcial antecipado, sem que se constate a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”, como se pode ver das seguintes ementas:

*“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. PAGAMENTO PARCIAL REALIZADO ANTES DE PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE FISCAL. ART. 150, § 4º, DO CTN. INEXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO CONSTATADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO.*

*1. Discute-se a ocorrência de decadência do direito de o Fisco realizar lançamento de ofício de créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram entre janeiro a novembro de 2001.*

*2. O Tribunal a quo confirmou a sentença de improcedência, por entender que a decadência deve ser regida pelo art. 173, I, do CTN, em razão de o pagamento atribuído ao contribuinte ter ocorrido após o vencimento.*

*3. De acordo com a jurisprudência consolidada do STJ, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo art. 150, § 4º, do CTN, quando se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação e o contribuinte realiza o respectivo pagamento parcial antecipado, sem que se constate a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18.9.2009, submetido ao art. 543-C do CPC).*

*4. A referência ao pagamento antecipado diz respeito à previsão legal do dever de o sujeito passivo antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade fiscal, nos termos do caput do art. 150 do CTN, de modo que o simples fato de a apuração e o pagamento do crédito terem ocorrido após o vencimento do prazo previsto na legislação tributária não desloca o termo inicial da decadência para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado (art. 173, I do CTN).*

5. Vale ressaltar que, não tendo o acórdão recorrido consignado a existência de dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte que efetuou o pagamento após o vencimento, inexistente, no presente caso, fundamento para afastar a incidência do art. 150, § 4º, do CTN. Em outras palavras, o termo inicial da decadência é o fato gerador.

6. Como os fatos geradores sob análise ocorreram no período de janeiro a novembro de 2001, e o lançamento de ofício foi realizado em dezembro de 2006, após o transcurso do prazo quinquenal, está caracterizada a decadência.

7. Recurso Especial provido.” (Ac. da 2ª Turma do STJ no REsp 1344130/AL, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, em sessão de 18/10/2012, publ. in DJU de 05/11/2012)

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO CTN. ORIENTAÇÃO CONFIRMADA EM RECURSO REPETITIVO. RECURSO MANIFESTAMENTE DESCABIDO. MULTA.

1. Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando o contribuinte constitui o crédito, mas efetua pagamento parcial, sem constatação de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial da decadência é o momento do fato gerador. Aplica-se exclusivamente o art. 150, § 4º, do CTN, sem a possibilidade de cumulação com o art. 173, I, do mesmo diploma (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18/9/2009, submetido ao regime do art. 543-C do CPC).

2. In casu, os fatos geradores dizem respeito aos meses de julho a novembro de 1998, e a constituição do crédito pelo Fisco ocorreu apenas em dezembro de 2003, após o transcurso do prazo quinquenal (fl. 480). Acrescente-se que o Tribunal a quo constatou a existência de pagamento antecipado a menor, o que atrai a regra do art. 150, § 4º, do CTN (fl. 479).

3. Agravo Regimental não provido. Multa fixada em 10% do valor atualizado da causa.” (cf. Ac. da 2ª Turma do STJ no AgRg no AREsp 200.933/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, em sessão de 20/09/2012, publ. in DJU de 10/10/2012)

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. ALEGAÇÃO GENÉRICA. SÚMULA 284/STF. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. TRIBUTO PAGO A MENOR. CONSTITUIÇÃO DA DIFERENÇA. PRAZO DECADENCIAL. ART. 150, § 4º, DO CTN. SÚMULA 83/STJ.

(...)

3. A Primeira Seção, no julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial 1.199.262/MG, relatoria do Min. Benedito Gonçalves, ressaltou que o pagamento a menor feito sem observância dos parâmetros legais é desinfluyente para a fixação do prazo decadencial, em vista de que a jurisprudência

*desta Corte, firmada inclusive em recurso repetitivo (REsp 973.733/SC), dirime a questão jurídica do prazo decadencial para a constituição do tributo sujeito à homologação a partir da existência, ou não, de pagamento antecipado por parte do contribuinte, sendo despiciendo questionar o motivo pelo qual o contribuinte não realizou o pagamento integral do tributo. AgRg no EREsp 1.199.262/MG, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Seção, julgado em 26.10.2011, DJe 7.11.2011.*

*4. O Tribunal de origem concluiu que ocorrera o pagamento a menor, sendo aplicável o disposto no art. 150, § 4º, do CTN. Incidência da Súmula 83/STJ. Agravo regimental improvido.” (cf. Ac. da 2ª Turma do STJ no AgRg no AREsp 187.108/MG, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, em sessão de 11/09/2012, pub. In DJU de 18/09/2012)*

Portanto impõe-se a exclusão do lançamento das operações ocorridas no período de 31/03/91 a 30/07/92, sobre as quais já se achava extinto o direito da Fazenda Pública de proceder ao lançamento, por se ter consumado o prazo decadencial e a conseqüente extinção do crédito tributário nos expressos termos dos arts. 150, § 4º e 156, inc. V do CTN, impondo-se a exclusão das referidas operações do lançamento, tal como já proclamou a Jurisprudência (administrativa e judicial) retro citada.

Relativamente ao período não abrangido pela decadência, o lançamento também não merece subsistir.

De fato, no caso concreto verifica-se que a lançamento de ofício acusa *recolhimento a menor* da contribuição para o PIS relativamente ao período períodos de 03/91 a 08/95, vez que, segundo esclarece o TVF o contribuinte teria recolhido/depositado a contribuição com base na receita bruta operacional utilizando a *alíquota de 0,65%*, conforme preconizado nos Decretos leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 e, considerando a suspensão da execução dos Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 determinada nos termos da Resolução do Senado Federal nº 49 de 09/10/95 (DOU de 30/10/95), a d. Fiscalização entende que o cálculo da contribuição ao PIS voltou a ser regido pelas Leis Complementares 07/70 e 17/73, a aplicando a alíquota de 0,75%, com fulcro no art. 3º, alínea "b" da Lei Complementar nº 07/70, c/c art. 1º, parágrafo único da Lei Complementar no 17/73; título 5, capítulo 1, seção I, alínea "b", itens I e II, do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF nº 142/82.

Nesse ordem de idéias, desde logo verifica-se que o pretexto invocado para justificar a sua pretensão à revisão dos auto-lançamentos anteriores e dos créditos tributários já extintos seria o suposto erro na alíquota do PIS, aplicada pelo contribuinte de acordo com os Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, posteriormente suspensos nos termos da Resolução do Senado Federal nº 49 de 09/10/95 (DOU de 30/10/95)

Entretanto, a posterior declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, suspensos pela Resolução do Senado Federal nº 49 de 09/10/95, e que fixavam a alíquota de 0,65% para o PIS, data vênua, não autoriza a revisão dos auto-lançamentos anteriormente efetuados, para aplicação da alíquota de 0,75% - prevista na legislação repristinada (LC nº 7/70) com a declaração de inconstitucionalidade -, ao período de 07/94 a 09/95, excogitado no presente lançamento de ofício.

A pretendida aplicação retroativa da Resolução do Senado Federal nº 49 de 09/10/95 (DOU de 30/10/95) a operações efetuadas em período anterior à sua vigência como as excogitadas no lançamento (período de 03/91 a 08/95), por si só já enseja manifesta ilegalidade, por violação ao “princípio da irretroatividade da lei tributária” e ao disposto nos arts. 140 e 144 do CTN.

Se não bastasse, o pretexto invocado no lançamento para justificar a pretensão à revisão de auto lançamentos anteriores – suposto erro na aplicação de alíquota e aplicação da alíquota de 0,75% prevista na legislação repristinada com a declaração de inconstitucionalidade – na realidade traduz um *erro de aplicação das normas aos fatos* e valores já oferecidos à tributação, ou seja, consubstancia um *erro de direito* que não autoriza a revisão do lançamento, pois está na lei (arts. 145, 146 e 149 do CTN), e proclama a Jurisprudência há muito pacificada (v. Ac. STF nº. RE nº 104.226-SC in RTJ 113/908; Súmula 227 do TFR), que o *erro de direito* no lançamento anterior *não autoriza a sua revisão*, eis que esta não pode ser promovida para a *adoção de um novo critério de interpretação da Lei ou de ato normativo (nova classificação)*, tal como recentemente proclamado pelo E. STJ e se pode ver da seguinte e elucidativa ementa:

“**TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA. AUTUAÇÃO POSTERIOR. REVISÃO DE LANÇAMENTO. ERRO DE DIREITO. SÚMULA 227/TRF. PRECEDENTES.**

“*Á mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão do lançamento*” (Súmula 227 do TFR).

*A revisão de lançamento do imposto, diante de erro de classificação operada pelo Fisco aceitando as declarações do importador, quando do desembaraço aduaneiro, constitui-se em mudança de critério jurídico, vedada pelo CTN.*

*O lançamento suplementar resta, portanto, motivado por erro de direito. (Precedentes: Ag 918.833/DF, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJ 11.03.2008; AgRg no REsp 478.389/PR, Min. HUMBERTO MARTINS, DJ. 05.10.2007, REsp 741.314/MG, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJ. 19.05.2005; REsp 202958/RJ, Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, DJ 22.03.2004; REsp 412904/SC, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ 27/05/2002, p. 142; Resp nº 171.119/SP, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJ em 24.09.2001).*

*Recurso Especial desprovido” (cf. AC. da 1ª Turma do STJ no REsp nº 1.112.702-SP, Reg. nº 2008/0105327-2, em sessão de 20/10/09, Rel. Min. Luiz Fux, publ. in DJU de 06/11/09)*

Na mesma linha, solidamente apoiado na doutrina, o E. STJ recentemente assentou que “o artigo 146 do CTN positiva, em nível infraconstitucional, a necessidade de *proteção da confiança do contribuinte na Administração Tributária*, abarcando, de um lado, a *impossibilidade de retratação de atos administrativos concretos que implique prejuízo relativamente à situação consolidada à luz de critérios anteriormente adotados* e, de outro, a *irretroatividade de atos administrativos normativos quando o contribuinte confiou nas normas anteriores*”. (Leandro Paulsen, in *Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*, 8ª ed., Ed. Livraria do Advogado, Porto Alegre, 2006, pág. 1.086)” (cf. AC. da 1ª Turma do STJ no REsp nº 810565-SP, REg. nº 2006/0008595-0, em sessão de 11/12/07, Rel. Min LUIZ FUX, publ. in DJU de 03/03/2008).

Processo nº 13710.000905/97-11  
Acórdão n.º **3402-001.985**

**S3-C4T2**  
Fl. 11

Isto posto, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, reformando a r. decisão recorrida, para reconhecer a decadência em relação período de 03/91 a 07/92 nos termos do art. 150, § 4º do CTN, com a conseqüente extinção do crédito tributário dela decorrente nos termos do art. 156, inc. V do CTN e, no mérito, julgar improcedente o lançamento, cancelando as exigências remanescentes não abrangidas pela decadência.

É o como voto.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2013.

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA