



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo : 13807.007098/99-60
Recurso nº : 202-120636
Matéria : PIS
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 2ª CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : PERCAZ DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA
Sessão de : 23 de janeiro de 2007
Acórdão nº : CSRF/02-02.597

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA – É inexigível a multa de ofício e os juros de mora no lançamento da Contribuição para o PIS decorrente da diferença entre a aplicação da alíquota de 0,75%, prevista na LC nº 07/70, e da alíquota de 0,65%, prevista no Decreto-Lei nº 2.445/88, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e retirado do mundo jurídico pela Resolução do Senado Federal nº 49/95.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques, Henrique Pinheiro Torres, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que deram provimento ao recurso.

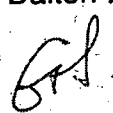
MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

ANTONIO BEZERRA NETO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 MAR 2007

Processo : 13807.007098/99-60
Acórdão nº : CSRF/02-02.597

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: GILENO GURJÃO BARRETO, ANTONIO CARLOS ATULIM, MARIA TERESA MARTÍNEZ LOPEZ e ADRIENE MARIA DE MIRANDA. Ausente momentaneamente o Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda.



Processo : 13807.007098/99-60
Acórdão nº : CSRF/02-02.597

Recurso nº : 202-120.636
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : PERCAZ DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA

Relatório

A empresa Percaz Distribuidora de Bebidas Ltda, em 06/07/1999, foi autuada por falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social, nos períodos de apuração de janeiro de 1994 a setembro de 1995.

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 109/112, a autuada deixou de recolher o PIS devido pela diferença entre a aplicação da alíquota de 0,75%, prevista na LC nº 07/70, e da alíquota de 0,65%, prevista no Decreto-Lei nº 2.445/88, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e retirado do mundo jurídico pela Resolução do Senado Federal nº 49/95.

Exigiu-se no auto em lide o valor total de R\$ 42.273,42, sendo R\$ 15.581,16 a título de contribuição e o restante a título de multa de ofício e juros de mora.

A interessada apresentou a impugnação tempestiva de fls. 133/159, onde alegou, em síntese, que:

- era incabível, em matéria tributária, a retroatividade da lei para prejudicar o contribuinte;

- o Decreto-Lei 2.445/88, até ser considerado inconstitucional, foi válido, eficaz e estritamente observado pela impugnante, concretizando, dessa forma, atos jurídicos perfeitos e acabados; e

- a posterior declaração de inconstitucionalidade do Decreto-Lei nº 2.445/88 não desconstituiu os atos jurídicos perfeitos realizados sob à égide desse dispositivo normativo.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve na íntegra o lançamento, ementando assim sua decisão (doc. fls. 166/173):

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 31/01/1994 a 30/09/1995

Ementa: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

A retirada do mundo jurídico de atos inquinados de ilegalidade e de inconstitucionalidade restabelece a aplicação da norma indevidamente alterada. Destarte, mantém - se a exigência do PIS relativa à diferença entre alíquotas de 0,65% e 0,75%.

LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Inconformada, a contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 176/180, onde reiterou os argumentos de sua impugnação.

A Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes julgou o Recurso protocolizado sob o nº 120.636 e deu-lhe provimento parcial: - determinando o cálculo da contribuição devida no período do auto de infração com a aplicação da alíquota de 0,75% sobre o

Processo : 13807.007098/99-60
Acórdão nº : CSRF/02-02.597

faturamento do sexto mês anterior ao do fato gerador, sem correção monetária; e - exonerando, sobre eventuais saldos não recolhidos, as exigências de multa de ofício e de juros de mora, pela aplicação do § único do artigo 100 do CTN.

O Colegiado formalizou sua decisão no Acórdão nº 202-14.589 (doc. fls. 204/213), nos termos da seguinte ementa:

"CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS. SEMESTRALIDADE.

Na vigência da Lei Complementar nº 7/70, a base de cálculo do PIS era o faturamento do sexto mês anterior ao da concorrência do respectivo fato gerador, sem correção monetária, observadas as alterações introduzidas pela Lei Complementar nº 17/73.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA.

Tendo os recolhimentos a menor sido efetuadas consoante as disposições dos Decretos - Leis nº 2.445 e 2.449, de 1988, e do então vigente Regulamento do PIS/PASEP, é indevido o lançamento de multa de ofício e juros de mora (CTN - art 100 p. Único)

Recurso ao qual se dá parcial provimento."

Às fls. 215/217, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, onde protestou contra o cancelamento da multa de ofício e dos juros de mora.

O Presidente da Segunda Câmara do Segundo Conselho de contribuintes, às fls. 219/220, diante da presença dos requisitos legais exigidos, recebeu o Recurso Especial interposto.

Ciente dessa decisão, a empresa interessada, às fls. 227/233, apresentou Contra-Razões ao Recurso Especial da Fazenda Nacional e Recurso Especial, considerado como pedido de reconsideração e, portanto, não admitido pelo Presidente da Câmara Recorrida, nos termos do Despacho nº 202-00.103 (doc. fls. 242/244).

Nas suas razões de defesa, a contribuinte, em suma, protestou contra a admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional, pela extinção do crédito tributário nos moldes dos Decreto-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, em respeito ao ato jurídico perfeito, e suscitou a decadência do direito da Fazenda Nacional em constituir o crédito tributário exigido no auto em lide.

É o relatório.

Processo : 13807.007098/99-60
Acórdão nº : CSRF/02-02.597

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
Antonio Bezerra Neto

Preliminar de Admissibilidade

Preliminarmente cabe analisar a admissibilidade do Recurso Especial.

A Fazenda Nacional, com fulcro no art. 32, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98, interpôs o Recurso Especial de fls. 215/217, onde discordou da dispensa da imposição de multa de ofício e dos juros de mora, nos termos do art. 100 do CTN.

Na análise dos autos, verifico que, ao dispensar a multa de ofício e os juros de mora, o Colegiado recorrido, por maioria de votos, decidiu, em tese, de forma contrária às leis que prevêm a exigência dos respectivos consectários, quando o lançamento do tributo é efetuado de ofício.

Desse modo, considerando também sua tempestividade, concluo que o Recurso Especial da PGFN atendeu os pressupostos formais e materiais de admissibilidade ditados pelo art. 32, inciso I e art. 33, *caput* e parágrafo primeiro, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, e dele tomo conhecimento.

Decadência

A empresa interessada suscitou nas Contra-Razões de fls. 227/233 a decadência do direito do Fisco lançar o tributo exigido no auto em lide.

Não obstante tratar-se de questão de ordem pública, dela não conheço, porque foi aventada em sede de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, sendo hialino que o espaço que ora se reserva para as contra-razões, só permite a estrita refutação de matéria que subiu para esta Instância, sob pena de total distorção do princípio do devido processo legal.

MÉRITO – 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*:

Processo : 13807.007098/99-60
Acórdão nº : CSRF/02-02.597

"§ 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 vênica 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 legalmente possível 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 de direito.

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:

Processo : 13807.007098/99-60
Acórdão nº : CSRF/02-02.597

"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 à sua introdução." (grifei).

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."

Processo : 13807.007098/99-60
Acórdão nº : CSRF/02-02:597

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.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É assim como voto.

Sala das Sessões-DF, 23 de Janeiro de 2007.


ANTONIO BEZERRA NETO