



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13807.008407/00-33
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-003.396 – 3ª Turma
Sessão de 25 de janeiro de 2016
Matéria AI PIS - Efeitos de Declaração de inconstitucionalidade - represtinação da lei anterior - Divergência não comprovada
Recorrente Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Interessado Timken do Brasil Comércio e Indústria Ltda.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/1995 a 28/02/1996

NORMAS PROCESSUAIS - REQUISITOS PARA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO.

Para que seja admitido o recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, além da tempestividade, faz-se necessário que a divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e os paradigmas seja específica. Tratando o dissídio sobre matérias diferenciadas, não deve ser aberta a via especial. **Recurso não conhecido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso especial, por falta de divergência.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Valcir Gassen, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Ceconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto..

Relatório

Os fatos foram bem descritos no relatório do acórdão recorrido, o qual transcrevo:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 04/02/

2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 03/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO T

ORRES

Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Contra a pessoa jurídica qualificada neste processo foi lavrado auto de infração para formalizar a exigência tributária relativa à contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) decorrente dos fatos geradores ocorridos no período de junho de 1995 a fevereiro de 1996, com a multa aplicável nos lançamentos de ofício e os juros moratórios correspondentes.

Ensejou a constituição de ofício do crédito tributário a constatação de diferenças entre os valores declarados e recolhidos e os valores devidos dessa contribuição apurados pela fiscalização, com base nos registros contábeis da contribuinte.

As diferenças decorreram do fato de a contribuinte ter apurado os valores do tributo devidos com observância dos Decretos-Leis nº 2.445 e nº 2.449, ambos de 1998, para os fatos geradores ocorridos até setembro de 1995, e da Medida Provisória (MP) nº 1.212, de 1995, para os fatos geradores ocorridos de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, visto que, em face de inconstitucionalidades declaradas dessa legislação, foi revigorada a Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, conforme Termo de Verificação às fls. 23 e 24.

Ciente do lançamento em 28 de setembro de 2000, a contribuinte impugnou a peça fiscal e a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I-SP (DRJ/SPOI), após resultado da diligência determinada conforme fls. 79 e 80, julgou o lançamento procedente em parte, nos termos do voto condutor do Acórdão constante das fls. 94 a 107.

Contra essa decisão foi interposto o recurso voluntário das fls. 112 a 134 para alegar, em preliminar, a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo aos períodos de apuração anteriores a setembro de 1995, por força do art. 150, § 4., da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

No mérito, argüiu-se, em síntese, que:

I - ao formalizar a exigência tributária, o Fisco aplicou a alíquota de 0,65%, mas utilizou como base de cálculo a receita operacional bruta e não o faturamento, por isso o auto de infração deve ser anulado e não remendado;

II - se um fato da vida real previsto na hipótese legal realiza-se na vigência da lei, esta incide, o fato adquire juridicidade e a relação jurídica se consuma. Assim, nenhum conflito surgirá com o aparecimento da lei nova, revogadora desta, pois a lei nova encontrará o fato com sua configuração jurídica perfeita;

III - a atuação fere o princípio dos princípios, que é o princípio da segurança jurídica;

IV - a lei, ao ser revigorada, só pode produzir efeitos para o futuro e só retroagirá em benefício do cidadão;

V - a recorrente cumpriu todas as suas obrigações e não pode arcar com ônus pela desídia do Poder Legislativo, que criou norma jurídica inconstitucional;

VI - devem ser cancelados os juros de mora que, se devidos, o são à alíquota de 1% ao mês, conforme preceitua o CTN;

VII - não há como impor multa quando a obrigação foi cumprida na hora certa e sua aplicação à recorrente é amoral, visto que foi cumprida a legislação em vigor; e

VIII - deve ser afastada a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) no cálculo dos juros moratórios, pois ela possui natureza remuneratória, é

ilegal e inconstitucional.

Ao final, a contribuinte solicitou o provimento do seu recurso para cancelar a autuação.

Julgando o feito, o Colegiado recorrido deu provimento ao recurso voluntário, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA o PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/1995 a 28/02/1996

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. PIS.

O direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo à contribuição para o PIS decai em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. SÚMULA Nº 3.

E cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

PIS. INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS Nº 2.445/88 E 2.449/88. FATOS GERADORES ANTERIORES À RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. EXIGÊNCIA. INCABÍVEL.

É incabível a exigência de crédito tributário relativo ao PIS oriundo da diferença de alíquota aplicável de acordo com a LC n- 7, de 1970 e com os Decretos-Leis nº 2.445, de 1988, e nº 2.449, de 1988, cuja obrigação tributária correspondente tenha sido extinta em conformidade com esses Decretos-Leis.

PIS. FATOS GERADORES POSTERIORES 10/10/1995 ATÉ FEVEREIRO DE 1996. DIFERENÇA. INEGIBILIDADE.

Para os fatos geradores ocorridos a partir da publicação da Resolução nº 49, de 1995, do Senado Federal, até fevereiro de 1996, é incabível a exigência de crédito tributário relativo ao PIS oriundo da diferença entre o devido em conformidade com a Lei complementar nº 7, de 1970, e a MP nº 1.212, de 1995, na

hipótese de extinção da obrigação tributária com observância dessa MP.

Recurso Provido.

Inconformada, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial, fls. 334 a 340, onde pugna pelo restabelecimento da decisão de primeira instância, por entender que, com a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nº. 2.45/88 e 2.449/88, até a vigência da Medida Provisória nº 1.212/1995 e de suas reedições - 01/03/1/1196 - voltou a vigor a Lei Complementar nº 7/1970, devendo essa contribuição ser calculada de acordo com as regras fixadas nessa lei (alíquota de 0,75% e base de cálculo - o faturamento do 6º mês anterior ao de ocorrência do fato gerador, sem correção monetária).

O apelo fazendário logrou seguimento, nos termos do despacho de admissibilidade de fls. 345/346.

Regularmente cientificado do acórdão e do recurso fazendário, o sujeito passivo apresentou contrarrazões, fls. 355/365 onde requer, preliminarmente, o não conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional, e caso conhecido, o seu improvimento, para a manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres

O recurso é tempestivo, mas não deve ser admitido por lhe faltar um dos requisitos de admissibilidade, qual seja, o da divergência jurisprudencial, conforme demonstrar-se-á linhas abaixo.

Analisando as razões que levaram o Colegiado recorrido a cancelar o lançamento fiscal, vê-se que os julgadores *a quo* entenderam ser incabível *a exigência de crédito tributário relativo ao PIS oriundo da diferença de alíquota aplicável de acordo com a LC n- 7, de 1970 e com os Decretos-Leis nº 2.445, de 1988, e nº 2.449, de 1988, cuja obrigação tributária correspondente tenha sido extinta em conformidade com esses Decretos-Leis.*

Para melhor esclarecimento das razões adotadas pela Câmara recorrida, transcreve-se excerto do voto condutor do acórdão vergastado:

Destarte, restando ainda o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos de setembro de 1995 a fevereiro de 1996, passa-se à apreciação do mérito, salientando que, as razões de decidir concernentes ao exame da questão concernente à declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nº 2.445 e nº 2.449, ambos de 1988, são aplicáveis também aos fatos geradores ocorridos de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, visto que, nesse período, também revigorou-se a Lei complementar nº 7, de 1970, em virtude da inconstitucionalidade da aplicação retroativa da MP nº 1.212/95 e suas reedições, convalidada na Lei nº 9.715, de 1995 (art. 18, in fine).

O lançamento objeto deste processo deriva do fato de terem sido afastados do mundo jurídico, com efeitos ex tunc, no plano temporal, os instrumentos legais que, entre outras coisas, fixavam em 0,65% a alíquota incidente sobre a base imponível - receita operacional bruta - para cálculo da contribuição para o PIS e, para os fatos geradores posteriores a setembro de 1995, a atuação decorre da inconstitucionalidade da aplicação da MP nº 1.212, de 1995, sem observância da anterioridade nonagesimal.

Assim, com o lançamento, pretendeu a fiscalização recuperar a diferença da contribuição apurada pela aplicação da alíquota de 0,75%, que é a prevista na nº 17, de 1973. Destarte, dado que não se indicaram irregularidades nos pagamentos efetuados sob a égide dos Decretos-Leis em tela, o exame das razões de recurso reclama que se focalize a questão da decretação de inconstitucionalidade de leis à luz do princípio da segurança jurídica de que deriva a garantia constitucional ao ato jurídico perfeito.

Antes, porém, note-se que está-se tratando aqui de restabelecimento de uma alíquota, em virtude da subtração do ordenamento jurídico dos atos legais que a haviam alterado. Essa subtração, por inconstitucionalidade decretada, sem dúvida, possui efeito ex tunc e as relações jurídicas se estabelecem como se esses atos legais nunca tivessem composto o arcabouço legal que as rege. Contudo, não se pode ignorar que as leis nascem com presunção de constitucionalidade e, como tal, devem ser cumpridas por seus destinatários, produzindo-se efeitos que, a meu ver, com maior razão que no caso das medidas provisórias que perdem a eficácia, por ocasião da suspensão da execução dessas leis, deveriam ser disciplinados por ato legal.

Todavia, a ausência dessa disciplina legal não autoriza a atuação estatal, com vista a anular esses efeitos; ao contrário, observado o princípio da legalidade, essa ausência apenas sinaliza para o contribuinte que os pagamentos efetuados em conformidade com os atos legais inconstitucionais estariam válidos e aptos a produzir o efeito que deles decorrem, qual seja, a extinção do crédito tributário, ainda que sob condição resolutória.

Assim, se quisesse o estado proceder à cobrança da diferença de contribuição para o PIS, em decorrência do afastamento dos Decretos-Leis nº 2.445, de 1988, e nº 2.449, de 1988, e conseqüente restabelecimento da alíquota anteriormente prevista, teria ele legislado com esse fim, concedendo ao sujeito passivo razoável prazo para se adequar a essa exigência.

A essa linha de entendimento costuma-se opor o fato de que, em situação inversa, ou seja, quando se constata que, em virtude de

lei posteriormente declarada inconstitucional, o sujeito passivo pagou tributo em valor maior que o devido, garante-se-lhe a repetição do indébito e, portanto, tratamento similar deveria ser dispensado à Fazenda Pública, com respeito ao princípio da isonomia, conquanto não sobejem exemplos de que a relação Fisco/contribuente venha-se pautando por esse princípio.

No caso concreto em questão, conquanto verdadeira a assertiva de que a LC nº 7, de 1970, é anterior aos fatos geradores objeto do lançamento e fora editada com perfeita observância dos mencionados princípios, não se pode afastar de forma alguma o fato de que o Decreto-Lei nº 2.445, de 1988, e, posteriormente, a MP nº 1.212, de 1995, vigeram durante todo o período de ocorrência dos fatos geradores autuados e sobre eles produziram efeitos, com consolidação de relações jurídicas que, a meu ver, somente poderiam ser alteradas nas hipóteses previstas no art. 149 do CTN.

De outro lado, os paradigmas trazidos para comprovar a divergência não tratam da mesma situação fática destes autos, senão vejamos:

O Acórdão nº 204-01,665, fls. 342/343, trata de pedido de repetição de indébito referente ao PIS/Pasep, que se fundou na suposta inexistência de fatos geradores de PIS nos períodos compreendidos entre novembro de 1995 e fevereiro de 1996, posto que o Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADIN nº 1.417-0/DF, de 02.08.99, declarou inconstitucional parte do artigo 15 da MP nº 1.212/1995 (convertido no 18 da Lei nº 9.715/1998) qual seja, a expressão: "aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995".

Segundo foi consignado no acórdão paradigma, a decisão do Eg. STF na ADIN nº 1.417-0, restringiu-se, tão-somente a declarar a inconstitucionalidade da parte final do art. 18 da sobredita lei, no tocante à retroatividade do fato gerador do PIS a 1º de outubro de 1995, sendo que os demais dispositivos da Lei foram mantidos integralmente.

Portanto, em homenagem aos princípios da irretroatividade e anterioridade mitigada, insertos no art. 195, 2º da CF/88, o STF declarou que os efeitos da Lei Complementar nº 7/70 deveriam ser prorrogados até 02/96, sendo, posteriormente, tal entendimento consagrado pela IN SRF nº 06/2000. Assim, com a perda de vigência da LC nº 7/70 apenas em fevereiro de 1996, a Lei nº 9.715/98 teve seu início em março de 1996.

No paradigma, o pagamento fora efetuado com base nessa MP 1.212/1995, que reproduziu a alíquota e a base de cálculo dos indigitados Decretos-Leis. sendo que o sujeito passivo entendeu que não deveria ter pago nada nesse período, já que em seu entender não haveria legislação regendo a matéria.

Cotejando-se o acórdão recorrido com o paradigma, verifica-se, primeiramente, que as situações fática não são semelhantes, naquele, entendeu-se não ser possível a exigência de tributo referente a diferença de alíquotas dos Decretos-Leis e da Lei complementar represtinada. No outro, decidiu-se que não há direito à restituição dos valores

pagos com base na medida provisória, no período da *vacatio legis*, pois, nesse período permanecia em vigor as disposições da Lei Complementar nº 7/1970.

Note-se que em ambos os casos, os colegiados entenderam que a Lei Complementar voltou a vigor, com a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis. Também, em ambos os casos, houve pagamento com base nesses decretos (no paradigma os pagamentos foram efetuados com base na MP nº 1.212/1995 e reedições, que trouxeram a base de cálculo e a alíquota prevista nos indigitados decretos).

A dissemelhança é que no recorrido, a fiscalização exigiu a diferença entre a contribuição devida com base nos Decretos-Leis e a da lei complementar, enquanto no segundo, não havia essa questão a decidir, pois a única controvérsia a ser decidida era se a contribuição paga com base nas medidas provisórias (mesmas base dos Decretos-Leis) era devida, ou seja, que não havia crédito a repetir.

Com essas considerações, não conheço do recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional.

Henrique Pinheiro Torres - Relator