



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº 13807.013221/99-17
Recurso nº 203-120.019 Especial do Procurador e do Contribuinte
Matéria PIS
Acórdão nº 02-03.621
Sessão de 25 de novembro de 2008
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e RADIADORES VISCONDE LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/10/1994 a 30/09/1995

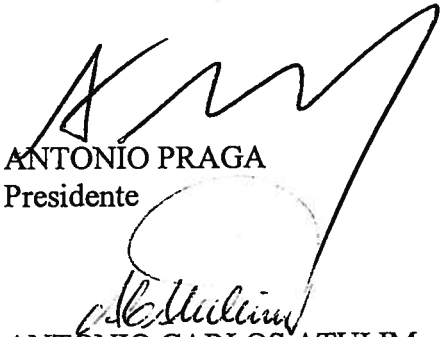
LANÇAMENTO. VEDAÇÃO LEGAL.

É incabível o lançamento de ofício das diferenças do PIS pela LC nº 7/70, em relação ao que foi recolhido com base nos DL nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988, quando o contribuinte houver extinguido totalmente o crédito tributário de acordo com o que era devido com base nestes Decretos-leis.

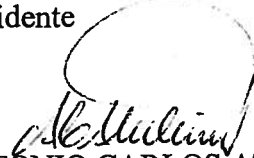
Recursos especiais da Fazenda Nacional negado e do Contribuinte provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais: 1) por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional; 2) por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso especial do Contribuinte.



ANTÔNIO PRAGA
Presidente



ANTÔNIO CARLOS ATULIM
Relator

FORMALIZADO EM: 08 JUN 2009



Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Praga (Presidente da CSRF), Antonio Carlos Guidoni Filho (substituto do vice-presidente da CSRF), Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Maria Teresa Martínez López, Antonio Carlos Atulim, Julio Cesar Vieira Gomes, Elias Sampaio Freire, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Manoel Coelho Arruda Júnior (substituto convocado) e Antonio Lisboa Cardoso (substituto convocado). Ausentes, momentânea e justificadamente, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo Siade Manzan.



Relatório

A Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes deu provimento parcial ao recurso voluntário por meio do Acórdão nº 203-08.905, no qual ficou decidido que a contribuinte tinha direito à semestralidade da base de cálculo do PIS e que, tendo sido efetuados os recolhimentos conforme a legislação posteriormente declarada inconstitucional, eram indevidos os consectários do lançamento de ofício, à luz do art. 100 do CTN.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial com fulcro na contrariedade à lei, prevista no art. 32, I do anexo II à Portaria MF nº 55/98, alegando, em síntese, que a fiscalização foi obrigada a efetuar o lançamento de ofício porque o contribuinte não regularizou espontaneamente sua situação, tendo em vista que a declaração de inconstitucionalidade e a publicação da Resolução do Senado ocorreram em 1995, ou seja, quatro anos antes da lavratura do auto de infração. Acrescentou que o art. 100 do CTN é inaplicável ao caso concreto, não só por referir-se a normas complementares da legislação tributária, mas também porque um contribuinte que chega a ser autuado por não ter se movimentado, decorridos vários anos de fato jurídico relevante que lhe impunha acertar-se com suas obrigações tributárias, não merece a exclusão dos consectários.

Por meio do Despacho nº 203- 129 (fl. 164), o Presidente da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes recebeu o Recurso Especial interposto.

Intimado, apresentou o sujeito passivo em tempo hábil Contra-Razões ao Recurso Especial às fls. 169/179, sustentando a exclusão dos consectários do lançamento de ofício.

Apresentou também Recurso Especial de Divergência de fls. 181/197, admitido pelo Senhor Presidente da CSRF em sede de agravo, no qual alegou em síntese que tanto a Lei nº 9.784/99 quanto o art. 146 do CTN não permitem a aplicação retroativa da modificação de critério jurídico do lançamento. Sustentou que a eficácia da Resolução do Senado é *ex nunc* e a inaplicabilidade dos consectários do lançamento de ofício no caso concreto.

Regularmente intimada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou em tempo hábil Contra-Razões de fls. 253/260, alegando em preliminar que o recurso não preenche os requisitos de admissibilidade porque o paradigma 202-13.495 "*não examinou hipóteses fáticas e jurídicas semelhantes*". No mérito, alegou que a argumentação lançada no recurso da contribuinte "*deixou de revelar que a recorrente não recolheu a contribuição de acordo com a legislação tributária*". Sustentou que a Resolução do Senado nº 49/95 tem



eficácia *ex tunc* e que os efeitos da LC nº 7/70 perduraram até 29/02/1996. Sustentou, ainda, o cabimento dos consectários multa de ofício e juros de mora, pugnando pelo não conhecimento e pelo não provimento do recurso da contribuinte.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro ANTONIO CARLOS ATULIM, Relator

Merece ser examinada a preliminar alegada nas Contra-Razões da Procuradoria da Fazenda Nacional, quanto ao não preenchimento dos requisitos para admissibilidade do recurso.

Segundo o ilustre Procurador, às fls. 256:

"(...) o acórdão recorrido determinou a aplicação in totum da LC 07/70, no tocante à alíquota e à base de cálculo. Ademais afastou a incidência dos Decretos 2445/88 e 2449/88, porquanto declarados inconstitucionais.

Por outro lado, no acórdão paradigma, não houve comprovação no sentido de que a declaração de inconstitucionalidade dos referidos Decretos ensejou a repristinação da parte favorável ao contribuinte da LC 07/70. No mesmo vão, como bem ressaltado pela decisão de fls. 207, o paradigma não contemplou a possibilidade de conjugação da base de cálculo prevista na LC 07/70, faturamento do sexto mês anterior, com a alíquota dos Decretos declarados inconstitucionais (0,65%)."

Com tal argumentação o ilustre Procurador mudou o foco da questão principal discutida nos recursos do contribuinte, qual seja: se é possível ou não a exigência de diferenças do PIS com base na LC nº 7/70 daqueles contribuintes que efetuaram o pagamento regular com base nos Decretos-Leis declarados inconstitucionais pelo STF.

A questão fundamental neste processo não é discutir base de cálculo ou alíquota, mas sim se o lançamento é cabível e, sendo cabível, se é possível a exigência de consectários.

A divergência de interpretação entre os julgados trazidos à colação é de clareza vítrea. No acórdão recorrido ficou decidido que é cabível o lançamento das diferenças de alíquota do PIS, mas sem a exigência da multa e dos juros de mora. No paradigma nº 202-13.495, ficou decidido que é incabível o próprio lançamento das diferenças. A divergência está aí: no caso concreto a Terceira Câmara julgou que cabe lançar as diferenças sem exigir os consectários e no paradigma a Segunda Câmara decidiu que não cabe nem sequer o lançamento das diferenças.

Tendo em vista que o recurso do contribuinte preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, rejeito a preliminar levantada pela PFN em Contra-Razões e dele tomo conhecimento.

O objeto do Recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional é o cabimento ou não da exigência da multa de ofício e juros de mora, sobre o lançamento das diferenças do PIS pela Lei Complementar nº 7/70 em relação ao que foi pago com base nos decretos-leis inconstitucionais.

O objeto do Recurso Especial da Contribuinte é o cabimento do lançamento das diferenças do PIS, segundo a LC nº 7/70, daqueles contribuintes que recolheram corretamente a contribuição sob a égide dos Decretos-leis posteriormente declarados inconstitucionais.

Conquanto o Recurso da Contribuinte, por ser mais amplo, tenha caráter prejudicial em relação ao Recurso da PFN, farei a análise de ambos em conjunto.

Em sede de Contra-Razões, em redação imprecisa, suscitou a PFN que não teria havido o recolhimento regular do PIS com base nos Decretos-leis inconstitucionais.

Ora, no termo de verificação de fls. 09 está consignado com todas as letras pela Auditora-Fiscal autuante que "(...) *VERIFICAMOS que, para cálculo do recolhimento da contribuição ao PIS, no período de 01/04/1994 a 30/09/1995, a empresa utilizou a alíquota de 0,65% quando o correto seria a alíquota de 0,75%, de acordo com a legislação em vigor (Lei 07/70).*"

Portanto, está claro que a afirmação do ilustre Procurador não tem sustentação nos elementos que estão no processo, pois não tendo o Fisco descrito qualquer outra irregularidade, é evidente que a presente exigência se resume à diferença de alíquota de 0,1% decorrente da aplicação da LC nº 07/70 e alterações posteriores em face da inconstitucionalidade dos DL nº 2.445 e 2449, ambos de 1988.

Sem embargo das dúvidas existentes na época dos fatos geradores sobre a questão da eficácia *ex tunc* ou *ex nunc* da Resolução do Senado, cujo deslinde determinaria ou não a exigência de eventuais diferenças do PIS, não se pode perder de vista que no seio da própria Administração Tributária existia orientação no sentido de que as diferenças não deveriam ser cobradas daqueles contribuintes que efetuaram regularmente os pagamentos sob a égide das normas declaradas inconstitucionais.

A orientação administrativa quanto a esta questão constou do Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC Nº 156, de 7 de maio de 1996, item "e", *verbis*:

e) Em situação de cobrança (CAD) tendo o contribuinte efetuado o recolhimento com base no DL 2.445 e 2.449/88 (alíquota de 0,65% e com Receitas Financeiras) e tal valor seja menor que o apurado com base na LC nº 7/70, deve-se cobrar a diferença? Considerando que a resposta seja negativa, e no caso de não ter pago sobre as receitas financeiras, deverá ser cobrado das mesmas?

Resp.: Não, visto que o contribuinte efetuou o pagamento na forma determinada pela legislação aplicável à época.

No caso de falta ou insuficiência de recolhimento de acordo com a legislação vigente à época, apurada após a Resolução SF nº

49/95, deverá ser efetuado lançamento de ofício com base na Lei Complementar nº 7/70 e alterações posteriores.

Portanto, à luz desta orientação, somente era cabível a exigência das diferenças daqueles contribuintes que não efetuaram ou que efetuaram pagamento a menor em relação ao que seria devido com base nos Decretos-leis declarados inconstitucionais.

A uniformização do entendimento no âmbito da Administração sobre a eficácia *ex tunc* da Resolução do Senado só ocorreu com a publicação do Decreto nº 2.346/97.

Logo, mesmo se tratando de auto de infração lavrado após a publicação do Decreto nº 2.346/97, descabe razão ao ilustre Procurador da Fazenda Nacional, pois se a própria Administração chegou a orientar a fiscalização no sentido de não cobrar o principal daqueles contribuintes que pagaram corretamente sob a égide da lei declarada inconstitucional, com muito mais razão não se pode penalizar estes contribuintes com a infligência de sanções administrativas fundadas no descumprimento da lei, uma vez que - como é óbvio - nenhuma lei foi descumprida na ocasião em que ocorreram os fatos geradores.

Portanto, considero perfeitamente aplicável ao caso concreto a exoneração prevista no art. 100 do CTN, relativa à multa de ofício e aos juros demora, em face de que após a edição da Resolução do Senado nº 49/1995, a Administração Tributária orientou no sentido de que as diferenças não deveriam ser cobradas, o que significa que se entendia à época que os contribuintes que cumpriram a legislação inconstitucional não estavam sujeitos ao lançamento de diferença alguma.

Num primeiro momento a Administração entendeu que a Resolução do Senado tinha eficácia *ex nunc*, pois não se poderia cobrar as diferenças (Parecer Cosit/Dipac nº 156/96). Posteriormente, mudou a interpretação e com base no Decreto nº 2.346/97 passou entender que a eficácia era *ex tunc*, sendo cabível a partir de agora a exigência daquelas diferenças.

Ora, os art. 2º, XIII da Lei nº 9.784/99 e o art. 146 do CTN vedam a aplicação retroativa de nova interpretação. A exigência das diferenças do PIS na forma posta no auto de infração ora combatido, violou estes dois dispositivos legais, conforme muito bem asseverou a Conselheira Maria Tereza Martinez López em sua declaração de voto.

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional e, conseqüentemente, por dar provimento ao Recurso Especial da Contribuinte, para reformar o Acórdão nº 203-08.905 e cancelar o auto de infração albergado neste processo.

Sala das Sessões, em 25 de novembro de 2008.


ANTONIO CARLOS ATULIM

