



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Publicado no Diário Oficial da União
de 12 / 02 / 2004
Rubrica

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Centro de Documentação

RECURSO ESPECIAL

Nº RP/203-119939

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13808.000540/00-78
Recurso nº : 119.939
Acórdão nº : 203-08.699

Recorrente : SUPERMERCADOS BERGAMINI LTDA.
Recorrida : DRJ em São Paulo – SP

NORMAS PROCESSUAIS. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Por expressa determinação do Decreto nº 2.346/97, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

PIS. SEMESTRALIDADE. BASE DE CÁLCULO. Impõe-se reconhecer que a base de cálculo do PIS, até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, em razão do advento de jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no âmbito administrativo, devendo esta Câmara se pronunciar sobre fato novo, não implicando julgamento *extra petita*. Inteligência do art. 462 do Código de Processo Civil.

JUROS DE MORA E MULTA DE OFÍCIO. OBSERVÂNCIA DE NORMA REGULARMENTE EDITADA. O parágrafo único do art. 100 do CTN exclui a imposição de penalidades e a cobrança de juros de mora de tributo recolhido com insuficiência, porém, com observância de norma regularmente editada.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **SUPERMERCADOS BERGAMINI LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.** Vencidos os Conselheiros Valmar Fonseca de Meneses, Luciana Pato Peçanha Martins e Otacílio Dantas Cartaxo, em relação à semestralidade de ofício, e Maria Teresa Martínez López, que dava provimento total.

Sala das Sessões, em 26 de fevereiro de 2003


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Augusto Borges Torres, Mauro Wasilewski e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Renato Scalco Isquierdo.

Eaal/cf



Processo nº : 13808.000540/00-78
Recurso nº : 119.939
Acórdão nº : 203-08.699

Recorrente : SUPERMERCADOS BERGAMINI LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pelo Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, relativo à constituição de ofício do crédito tributário, em 29/03/2000, pertinente à falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, no período de dezembro de 1994 a setembro de 1995, no valor total de R\$165.234,69.

A autoridade monocrática descreveu o procedimento fiscal como segue:

"De acordo com os Termos de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, acostados aos autos às fls. 16, 17 e 25, constatou-se que, no período de dezembro de 1994 a setembro de 1995, a empresa efetuou os recolhimentos para a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) calculados à alíquota de 0,65% (Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88), quando, segundo a autoridade fiscal, deveria tê-los feito com base na Lei Complementar nº 07/70, combinada com a Lei Complementar nº 17/73, que prevê alíquota de 0,75%.

Em outras palavras, nos moldes da Descrição dos Fatos e do Enquadramento Legal (fls. 24), o procedimento teve origem na insuficiência de recolhimento da contribuição em tela no período acima referido.

Foi lavrado o auto de infração de fl. 23, no dia 29/03/2000, com fulcro no art. 9º do Decreto nº 70.235/1972, com nova redação dada pela Lei nº 8.748/1993 e a seguinte base legal: art. 3º, alínea 'b', da Lei Complementar nº 7/1970, c/c art. 1º, § ún., da Lei Complementar nº 17/1973; Título 5, capítulo 1, seção 1, alínea 'b', itens I e II, do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF 142/82.

A contribuinte, representada por seu procurador (fl. 31), apresentou tempestivamente, em 27/04/2000, a impugnação de fls. 27 a 30, alegando, em síntese, que:

- A diferença não deveria ter sido cobrada retroativamente, uma vez que, assim procedendo, a Receita Federal ofendeu o artigo 5º, inciso XXXVI da Constituição Federal;*
- Foram ofendidos ainda os artigos 195 e 150 da Constituição Federal, por ter sido desrespeitado o princípio da anterioridade;*
- O Supremo Tribunal Federal julgou inconstitucional a cobrança retroativa do PIS, na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.417-0,*



Processo nº : 13808.000540/00-78

Recurso nº : 119.939

Acórdão nº : 203-08.699

proposta pela Confederação Nacional da Indústria, e no Recurso Extraordinário nº 232.896-3, interposto pela Auto Viação Icoaraciense Ltda.”

Analizados os argumentos da impugnação, a autoridade singular proferiu a Decisão nº 03213, de 21/09/2000, cujo teor está sintetizado na seguinte ementa:

“Período de apuração: 31/12/1994 a 30/09/1995

Ementa: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Mantém-se a exigência do PIS constituída de acordo com a legislação de regência.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Expedida a intimação em 20/06/2001, a ciência da decisão se efetivou na forma do artigo 23, § 2º, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, em 05/07/2001. Não se coadunando com o teor da decisão, a empresa apresentou recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, apontando as abaixo compendiadas razões de dissentir:

- a) considera que os recolhimentos efetuados consoante lei vigente à época produziu-se ato jurídico que se consumou em seu domínio. Especa-se no § 6º do artigo 195 e no artigo 150, ambos da Constituição Federal, para refutar a manutenção da exigência; e
- b) cita doutrina relativa ao princípio constitucional da não surpresa. Prende-se a julgado do Supremo Tribunal Federal — STF para defender a impossibilidade de se efetuar cobrança retroativa do PIS.

Consta à fl. 86 documento de recolhimento do depósito recursal, considerado suficiente pela autoridade preparadora à fl. 87.

É o relatório.



Processo nº : 13808.000540/00-78

Recurso nº : 119.939

Acórdão nº : 203-08.699

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

A recorrente reproduz, integralmente, no recurso, os termos da impugnação, sem oferecer razões novas para transmitir seu inconformismo.

Porém, mesmo que assim o fizesse, não é possível acordar com a pretensão nele veiculada, em face da legislação em vigor.

Os argumentos em que se arrima a recorrente, quais sejam, o princípio da anterioridade mitigada das contribuições sociais (art. 195) ou a anterioridade atribuída genericamente aos tributos (art. 150), não se aplicam à presente exigência. Tampouco se aplica o argumento de cobrança retroativa.

Agregando informações à decisão de primeira instância, que praticamente esgotou o assunto, constata-se que os artigos 150 e 195, § 6º, da CF, reportam-se à lei instituidora ou modificadora da exação. No contexto dessa lide não há falar em lei instituidora ou modificadora. Exclusivamente ocorreu a retirada do mundo jurídico, pelo STF, de norma geradora de inúmeros conflitos jurisdicionais.

Somente a partir da edição da Lei nº 9.868, de 10/11/1999, passou a existir em nosso ordenamento jurídico previsão de definição, pelo STF, dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade.

Até essa data, as declarações de inconstitucionalidade de normas tributárias tiveram, sem exceção, efeitos *ex tunc*.

Ensina-nos o eminente Professor e Desembargador do Tribunal de Justiça do Distrito Federal Miguel Maria de Serpa Lopes acerca da declaração de inconstitucionalidade de uma norma pela via judicial:

"Suspensão da eficácia de uma lei ordinária, em consequência do decreto judicial de sua inconstitucionalidade. - Diferente da revogação da lei é o caso de sua suspensão, determinada pelo Senado Federal, em consequência do julgamento de sua inconstitucionalidade, por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal."

E acresce que, *"na hipótese regulada pela Constituição, não se dá a revogação, senão uma suspensão, o que faz crer na possibilidade do retorno da lei à sua vigência interrompida."*



Processo nº : 13808.000540/00-78
Recurso nº : 119.939
Acórdão nº : 203-08.699

Ademais, o próprio judiciário vem produzindo inúmeras decisões que reafirmam a retomada da vigência da Lei Complementar nº 7/70, após a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

Complementando os fundamentos da decisão de primeira instância, reproduzo abaixo o teor do parágrafo único do artigo 4º do citado Decreto nº 2.346, de 10/10/1997:

“Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.”

É de solar clareza a determinação da norma legal de se proceder ao afastamento da lei declarada inconstitucional, independente dos efeitos que produzir para qualquer das partes.

Sendo assim, a administração tributária federal cumpre o pressuposto legal tanto quando a circunstância conduz à liberação da exigência fiscal quanto quando a ela obriga, sendo este o caso sob análise.

Pelos mesmos motivos expostos não entendo como “cobrança retroativa” os valores lançados. A Administração tributária, em procedimento regular de exame do lançamento efetuado por homologação, procedeu à sua homologação, exigindo o crédito tributário como devido pela lei restabelecida em sua plenitude, a teor do artigo 150 e seu § 4º do Código Tributário Nacional – CTN.

Em que pese não abordado na defesa da recorrente, por tratar-se de matéria de ordem pública, nos termos do artigo 37 da Constituição Federal, do qual emana o comando relativo à observância, pela administração pública, dos princípios da legalidade, da impessoalidade e da moralidade, principalmente, há que se analisar aqui a aplicação da Lei Complementar nº 7/70 em todos os seus termos, e todo seu alcance, consoante tem sido entendido por este Conselho.

Os julgados deste Conselho e, particularmente, desta Câmara, têm sido, unanimemente, convergente para se reconhecer a semestralidade da base de cálculo do PIS, os termos do parágrafo único do artigo 6º da LC nº 7/70, na esteira de decisões pacificadas tanto pelo Superior Tribunal de Justiça quanto pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, quando a matéria é suscitada pela recorrente.

Para esse fim, e especificamente quanto ao reconhecimento, de ofício, do referido direito à semestralidade da base de cálculo do PIS no período considerado, transcrevo abaixo o voto proferido pela eminente conselheira Lina Maria Vieira, no Recurso nº 116.129, em novembro de 2002, na parte que interessa a este julgado, por ser também o meu entendimento sobre a matéria:



Processo nº : 13808.000540/00-78
Recurso nº : 119.939
Acórdão nº : 203-08.699

"E, neste particular, resolvo levantar, de ofício, a questão relativa à semestralidade do PIS, insita no parágrafo único do art. 6º da LC 7/70, a despeito da posição adotada por alguns de meus pares, de que 'decisões reiteradas sobre determinada matéria não se constitui em motivo suficiente para que se deva atribuir ao julgador administrativo o dever de aplicá-la a todos os julgados em que a mesma não tenha sido argüida na fase impugnativa'.

E o faço por entender que sendo a matéria tributária questão de ordem pública deve ser conhecida, mesmo sem ter sido alegada pelo contribuinte. Ademais, frente à evidência dos fatos, ou seja, a mudança de interpretação do mencionado parágrafo único do art. 6º da LC 7/70, adotada pelas nossas Cortes administrativa e judicial, entendo ser esta a solução mais justa, além de considerar que a economia deve sempre orientar os atos processuais, evitando gasto de tempo e dinheiro, inutilmente, ao Poder Público e aos contribuintes.

Assim, na medida em que a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais¹ e o Superior Tribunal de Justiça², após acaloradas e extensas discussões administrativas e judiciais, respectivamente, decidiram que a base de cálculo da contribuição para o PIS, eleita pela LC 7/70, no art. 6º, parágrafo único ('A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente'), permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da Medida Provisória no. 1.212, de 28/11/95, que conferiu novo tratamento ao PIS, quando, a partir desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerada 'o faturamento do mês anterior'.

Assim, face à jurisprudência dessas Cortes, e em respeito aos princípios da segurança jurídica, da verdade real, da legalidade, da economia processual, da celeridade, e da isonomia, entendo ser cabível o pronunciamento desta Câmara sobre fato superveniente, não havendo que se cogitar em vulneração do art. 515 do CPC e inexistindo, também, contrariedade ao disposto no art. 517 de referido diploma legal, não implicando julgamento extra petita, conforme disposto no art. 462 do CPC, verbis:

'Art. 462 - Se, depois da propositura da ação, algum fato constitutivo, modificativo ou extintivo do direito influir no julgamento da lide, caberá ao juiz tomá-lo em consideração de ofício ou a requerimento da parte, no momento de proferir a sentença.'

¹ O Acórdão nº CSRF/02-0.871¹ também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RD nºs 203-0.293 e 203-0.334, j. em 09/02/2001, em sua maioria, a CSRF esposou o entendimento de que a base de cálculo do PIS refere-se ao faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador (Acórdãos ainda não formalizados). E o RD nº 203-0.3000 (Processo nº 11080.001223/96-38), votado em Sessões de junho do corrente ano, teve votação unânime nesse sentido.



Processo nº : 13808.000540/00-78
Recurso nº : 119.939
Acórdão nº : 203-08.699

Ademais, como nos ensina Alberto Xavier³:

'Com efeito, versando o direito tributário sobre direitos indisponíveis e sendo todo ele dominado pelo princípio da legalidade, o princípio inquisitório só deve sofrer as derrogações impostas pela função garantística do processo de impugnação, pelo que entendemos que as limitações a este princípio só se aplicam quando favoráveis ao impugnante, pois só nesta medida valem as razões que conduzem a impedir que do exercício de um direito subjetivo resultem consequências negativas para seu titular.

Poderá, por isso, o órgão de julgamento conhecer de fundamentos não alegados pelo particular, que afetem o ato de lançamento, declarando a nulidade do mesmo por fundamento distinto do invocado pelo impugnante.' (grifo do original)

Logo, para o período compreendido entre outubro de 1988 e fevereiro de 1996 (ADIN nº 1.417-0 e IN SRF nº 06/2000), deve a exigência da Contribuição ao PIS ser calculada mediante as regras estabelecidas pela Lei Complementar nº 07/70, e, portanto, sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem a atualização monetária da sua base de cálculo.'

De fato, entendo, também, que a escorreita aplicação, pelos órgãos julgadores, do direito público, cujas relações com os particulares visam a tutela do bem coletivo, e considerados os princípios constitucionais acima referidos, deve se dar consoante o entendimento serenado em seus julgados. Ou seja, independente da contestação do demandante a pontos específicos, deve-se aplicar a norma na inteireza do entendimento pacificado, sob pena de se manietar os direitos de alguns, já que o direito aplicado não seria o direito posto, com a interpretação pacificada pelo órgão julgador. Ter-se-ia, assim, nos casos de lide na esfera administrativa, um direito individualizado segundo os limites e a razão de pedir de cada um. Se tal procedimento cabe, impositivamente, ao Judiciário, o mesmo não se pode dizer dos órgãos julgadores da administração, pois não lhes compete determinar a aplicação do direito de forma individualizada, criando norma individual e concreta, senão de forma genérica, que alcance a generalidade dos contribuintes, em face de sua missão consistir em garantir a legalidade dos atos administrativos.

No dizer de Jaimes Marins em 'Direito Processual Tributário Brasileiro', diferentemente do que sucede nas controvérsias civis, não busca o contribuinte a afirmação de um direito subjetivo a certa prestação ou certo comportamento, mas "*um direito subjetivo a um dado comportamento jure da administração financeira central ou de outra entidade tributante*". Vale dizer, ao apresentar resistência à pretensão do Estado, quer o contribuinte lhe seja exigido, se for o caso, só e somente só o tributo devido consoante hermenêutica majoritária. E, submissa ao texto constitucional, mirando os princípios da legalidade, moralidade e impessoalidade, bem como a celeridade na solução da lide, tenho comigo deva ser observada a exigência da exação

³Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário/Alberto Xavier.-2ª edição. Forense 2002, págs. 334/335.

C



Processo nº : 13808.000540/00-78

Recurso nº : 119.939

Acórdão nº : 203-08.699

nos estritos limites da hermenêutica majoritária nesta Câmara no que se refere à semestralidade da base de cálculo do PIS.

Dessarte, considero cabível, no presente julgado, aplicar o entendimento serenado por este órgão julgador e reconhecer o direito da recorrente, determinando a observância do disposto no parágrafo único do artigo 6º da LC nº 7/70 na apuração da base de cálculo da exação, qual seja, a semestralidade da base de cálculo do PIS, sem correção dos valores, até à edição da Medida Provisória nº 1.212/95.

Por fim, entendendo deva ser mantido o lançamento da exação, devo aqui manifestar-me quanto aos consectários legais.

Não se pode olvidar que a recorrente, como alega, efetivamente, recolheu a exação consoante lei vigente à época do recolhimento, mesmo que posteriormente suspensa em seus efeitos, por inconstitucionalidade. Sendo assim, sob o manto do artigo 100, parágrafo único, do CTN, entendo deva ser afastada a exigência de multa de ofício e juros de mora.

Reza o parágrafo único do referido artigo:

“parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.”

Reforçando esse posicionamento, extrai-se dos ensinamentos do Professor Jaimes Marins em sua obra já citada, ao falar do princípio da autotutela vinculada do ente tributante (fl. 84).

Aduz que “Está, entrementes, a autotutela estatal, inarredavelmente amarrada a critérios exclusivamente legais, vinculantes da atuação do agente público, e, teleologicamente não pode prescindir o elemento axiológico: a realização da justiça tributária. Daí porque é melhor denominá-la de autotutela vinculada, extremando-a assim da noção tradicional. Como esta autotutela comporta dois momentos distintos, quais sejam, o acertamento da obrigação tributária e o julgamento de eventual resistência deduzida pelo contribuinte (conflito de interesses deduzido pelo cidadão ante o órgão administrativo com funções julgadoras), além da vinculação que caracteriza a atuação do agente administrativo no primeiro momento, haverá ainda a processualidade a conformar a atuação do julgador administrativo no segundo momento...”

Acertadamente, o citado mestre defende que, se o Estado mantém, na esfera executiva, mecanismos de apreciação do inconformismo do contribuinte, não pode afastar-se do dever de oferecer ao cidadão os meios necessários para que a solução da lide se dê de modo satisfatório sob o prisma do Direito.

À época em que os recolhimentos foram tempestivamente efetuados vigia os famigerados decretos-leis declarados inconstitucionais. Efetuados os recolhimentos em razão de



Processo nº : 13808.000540/00-78
Recurso nº : 119.939
Acórdão nº : 203-08.699

norma impositiva até então considerada válida, não é cabível, ao se exigir a complementação do tributo que se constatou, posteriormente, ter sido legalmente, porém insuficientemente, recolhido, que se penalize o contribuinte por uma situação singular a que não deu causa.

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para manter o lançamento da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, reconhecer o direito da recorrente à apuração da base de cálculo com observância de sua semestralidade, sem correção dos valores, até a edição da MP nº 1.212/95, e afastar a exigibilidade dos consectários legais – multa de ofício e juros de mora.

Sala das Sessões, em 26 de fevereiro de 2003


MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA