



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº: 13808.001596/99-52

Recurso nº : 203-122657

Matéria : PIS

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

Recorrida : 3ª CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Interessado : COMPANHIA MELHORAMENTOS DE SÃO PAULO LTDA

Sessão de : 24 de janeiro de 2006.

Acórdão nº : CSRF/02-02.233

NORMAS PROCESSUAIS – DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI –EFEITOS. Com o reconhecimento da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis 2.445/1988 e 2.449/1988, a contribuição passou a ser devida nos termos da legislação por eles alterada, a qual voltou a viger plenamente, porquanto a declaração de inconstitucionalidade de uma norma jurídica tem natureza declaratória e produz efeitos ex tunc, como se o viciado diploma legal nunca tivesse existido no mundo do direito. Eventual diferença de tributo decorrente da legislação restaurada deve ser lançada, de ofício, corrigida monetariamente e acrescida de juros moratórios e multa de ofício, quando o sujeito passivo não a recolher espontaneamente.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos dos recursos interpostos pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo voto de qualidade, DAR provimento ao recurso , nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Adriene Maria de Miranda, Rogério Gustavo Dreyer, Antonio Carlos Atulim, Antonio Bezerra Neto e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva que negaram provimento ao recurso.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

HENRIQUE PINHEIRO TORRES
RELATOR

Processo nº :13808.001596/99-52
Acórdão nº : CSRF/02-02.233

FORMALIZADO EM: 04 JUL 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes conselheiros: JOSEFA MARIA COELHO, DALTON CÉSAR DE MIRANDA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

648

Processo nº :13808.001596/99-52

Acórdão nº : CSRF/02-02.233

Recurso nº : 203-122657

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

Interessado : COMPANHIA MELHORAMENTOS DE SÃO PAULO LTDA

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos em tela, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

"Trata-se de lançamento de PIS mantido pelo Órgão Julgador de 1ª Instância e cuja decisão foi ementada da seguinte forma (fl. 159):

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/07/1994, 31/08/1994, 30/09/1994, 31/10/1994, 30/11/1994, 31/01/1995, 28/02/1995, 31/03/1995, 31/05/1995, 30/09/1995

Ementa: NULIDADE.

Não é passível de nulidade o auto de infração que obedeceu a todos os requisitos previstos na legislação, não tendo ocorrido, em nenhum momento, cerceamento do direito de defesa.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

A retirada do mundo jurídico de atos inquinados de ilegalidade e de constitucionalidade restabelece a aplicação da norma indevidamente alterada. Destarte, mantém-se a exigência do PIS relativa à diferença entre as alíquotas de 0,65% e 0,75%, utilizando-se para cálculo o saturamento do mês de ocorrência do fato gerador.

LANÇAMENTO PROCEDENTE".

Em suas razões recursais a Contribuinte alega:

- *cerceamento de defesa, vez que não tem a mínima idéia de como foram levantadas as diferenças;*
- *que a base de cálculo é o sexto mês;*
- *que recolheu a contribuição considerando a alíquota de 0,65% prevista nos DL nºs 2.445/88 e 2.449/88 e não os 0,75% da LC nº 07/70; e*
- *que, em face do art. 100, parágrafo único, do CTN, descabe a cobrança de multa."*

Acordaram os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes I), por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa; e II) no mérito, em dar provimento em parte ao recurso: a) por unanimidade de votos, quanto a semestralidade; e b) por maioria de votos, quando à exclusão da multa e acessórios sobre as diferenças. Sintetizando a deliberação adotada por meio da seguinte ementa:

"NORMAS PROCESSUAIS - CERCEAMENTO DE DEFESA - LANÇAMENTO - NULIDADE - INOCORRÊNCIA - Desde que expressados claramente os fatos e o direito que lastrearam o lançamento e, ainda, ter o contribuinte, em suas defesas, demonstrado que entendeu suficientemente a imputação fiscal, descabe prosperar a alegação de nulidade decorrente de cerceamento de defesa.

Preliminar rejeitada.

PIS - RECOLHIMENTO - BASE EM NORMAS DECLARADAS INCONSTITUCIONAIS - PRÁTICA REITERADA - CONTRIBUIÇÃO - EXIGÊNCIA - MULTA, JUROS E ATUALIZAÇÃO - INEXIGÊNCIA - Enquanto não declarados inconstitucionais, por vários anos o Fisco admitiu os procedimentos previstos nos DL nºs. 2.445/88 e 2.449/88,

Gal

Processo nº :13808.001596/99-52
Acórdão nº : CSRF/02-02.233

configurando-se, assim, numa prática reiterada. Portanto, descabe a imposição de multa, cobrança de juros e atualização monetária da base de cálculo (CTN, art. 100, III, parágrafo único).

Recurso parcialmente provido.

Por meio do Despacho nº 203-156, fl. 208, o Presidente da Segunda Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes, recebeu o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, fls. 204/207, com base no art. 32, inciso I, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes.

A Contribuinte apresentou Contra-Razões, fls. 211/219, defendendo que os procedimentos orientados pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 estão abrigados na norma do art. 100 do CTN que exclui a imposição de penalidades.

Por meio do Despacho nº 316/2004, fl. 238, o Presidente da Terceira Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes, negou seguimento ao Recurso Especial interposto pela contribuinte, fls. 220/233.

É o Relatório.

GJ

VOTO

Conselheiro HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Relator.

O recurso apresentado pelo Procurador da Fazenda Nacional merece ser conhecido por ser tempestivo e atender aos demais pressupostos de admissibilidade.

Insurge-se a Fazenda Nacional contra a desoneração dos juros de mora, da multa de ofício e da correção monetária por entender que a situação fática dos autos não autorizam a aplicação da norma do artigo 100 do CTN, ao lançamento fiscal, como fez o acórdão fustigado.

Primeiramente, é preciso dizer que o posicionamento esposado neste voto diverge do por mim adotado em julgamentos de casos semelhantes decididos na Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes. Explico: nos debates desses julgamentos, pareceu-me mais consentânea com o bom direito a posição pela não aplicação da multa de ofício nos casos de diferença de tributo decorrente de represtinação de lei, quando o sujeito passivo não satisfez a nova obrigação espontaneamente, mas a maior reflexão dedicada a esta tormentosa questão levou-me à conclusão de que a solução mais escorreita para o caso é a exposta nas linhas abaixo.

Com o reconhecimento da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis 2.445/1988 e 2.449/1988, a contribuição passou a ser devida nos termos da legislação por eles alterada, a qual voltou a vigor plenamente, porquanto a declaração de inconstitucionalidade de uma norma jurídica tem natureza declaratória e produz efeitos *ex tunc*, como se o viciado diploma legal nunca tivesse existido no mundo do direito. Isso quer dizer que o tributo era devido, desde o início, nos termos da lei restaurada, como se as modificações introduzidas pela maculada norma tivessem sido apagadas, ou melhor, nunca tivessem existido. No caso concreto, a contribuição deveria ter sido recolhida, nos termos da Lei Complementar nº 07/70, e posteriores alterações (válidas). Eventual diferença de tributo decorrente da legislação restaurada devia ser lançada, de ofício, quando o sujeito passivo não a recolheu espontaneamente.

Com isso, se os recolhimentos efetuados com base nos viciados decretos não foram suficientes para cobrir o débito tributário calculado nos termos da legislação revivida, o sujeito passivo, deveria, por se tratar de tributo por homologação, recolher as eventuais diferenças advindas do restabelecimento da sistemática de cálculo prevista na norma restaurada.

Gd

Se assim não procedeu, resta patente sua inadimplência fiscal, fato este, que, *de persi*, enseja a constituição, ¹de ofício, do crédito tributário não satisfeito (da diferença), corrigido monetariamente. A este devem ser acrescidos juros de mora, bem como multa de ofício correspondente a 75% do imposto não recolhido ao Tesouro, como previstos no artigo 161 do Código Tributário Nacional (norma geral) e na legislação específica atrelada no enquadramento legal do auto de infração.

De outro lado, entendo que o disposto no parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional não se aplica ao caso em questão, porque a inadimplência do sujeito passivo, no tocante às diferenças havidas entre o recolhido com base em lei declarada inconstitucional e o devido em observância da norma inserta na legislação restaurada, não decorreu da observância, pelo sujeito passivo, de nenhuma das normas complementares listadas nos incisos componentes do mencionado artigo. Demais disso, no caso de declaração de inconstitucionalidade, diferentemente de qualquer das hipóteses tratadas nos inciso suso mencionados, desfaz-se, desde sua origem, o ato declarado inconstitucional, com todas as consequências dele derivadas, vez que as normas inconstitucionais são nulas, destituídas de qualquer carga de eficácia jurídica, alcançando a declaração de inconstitucionalidade da lei ou do ato normativo, no dizer de ² Alexandre de Moraes, *os atos pretéritos com base nela praticados (efeitos ex tunc). Assim, a declaração de inconstitucionalidade “decreta a total nulidade dos atos emanados do Poder Público, desampara as situações constituídas sob sua égide e inibe – ante a sua inaptidão para produzir efeitos jurídicos válidos – a possibilidade de invocação de qualquer direito”*.

A norma prevista no artigo 146 do CTN é totalmente inaplicável no caso de declaração de inconstitucionalidade da lei tributária, pois, como visto, os efeitos dessa declaração, é *ex tunc*, como se a viciada lei nunca tivesse existido no mundo jurídico, já a norma trazida nesse dispositivo legal diz que as alterações somente produzirão efeitos *ex nunc*. Ora, por demais óbvio, as mudanças dos critérios jurídicos a que se refere o art. 146 do CTN, não são decorrentes de declaração de inconstitucionalidade de lei, pois os efeitos previstos para um caso

¹ Sendo a obrigação tributária satisfeita extemporaneamente, ainda que de forma espontânea, os juros moratórios são devidos.

² Direito Constitucional. 11^a ed. São Paulo: Atlas, 2.002. pp. 624/625

Processo nº :13808.001596/99-52

Acórdão nº : CSRF/02-02.233

e outro são diametralmente opostos, o que torna evidente não ser aplicável aos casos
inconstitucionalidade de lei esse dispositivo do CTN.

Por outro lado, a norma do parágrafo único do artigo 100 do CTN somente tem aplicação nas hipóteses em que o sujeito passivo vinha observando as normas complementares listadas nos incisos desse artigo e, com o novo entendimento ou alteração jurídica de tais normas, recolheu espontaneamente eventuais diferenças de tributo resultante da novel situação jurídica. Assim, mesmo que se pudesse estender, por analogia às hipóteses prevista nos incisos do artigo 100, os benefícios do citado parágrafo único ao caso de diferença de tributo a recolher surgida com a restauração de critérios jurídicos decorrente da revivida norma, ainda assim, ditos benefícios não alcançariam o caso em análise, porquanto a reclamante não recolheu espontaneamente a diferença do tributo apurada nos termos da Lei Complementar 07/1970 e alterações posteriores.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso especial apresentado pelo representante da Fazenda Nacional.

Sala da Sessões- DF em, 24 de janeiro de 2006.


Henrique Pinheiro Torres