



2.ª	RELAÇÃO DE CASOS
C	De 26/08/2003
C	
	Rubrica

Processo nº: 16327.002568/99-35
Recurso nº: 115.041
Acórdão nº: 203-08.097

Recorrente: BANCO SANTANDER DE NEGÓCIOS S/A
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

NORMAS PROCESSUAIS – INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - A autoridade administrativa não tem competência legal para apreciar a inconstitucionalidade de lei. **Preliminar rejeitada.**

PIS - INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. A partir da edição da Emenda Constitucional de Revisão nº 1/94 e da Medida Provisória nº 517, de 31 de maio de 1994, as Instituições Financeiras passaram a contribuir para o Programa de Integração Social – PIS em modalidade própria, calculada sobre a receita bruta operacional. Não houve, em relação ao período alcançado pelo lançamento, solução de continuidade da exigência referida.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **BANCO SANTANDER DE NEGÓCIOS S/A.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos: **I) em rejeitar a preliminar de arguição de inconstitucionalidade; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.** Vencida a Conselheira Maria Teresa Martínez López (Relatora). Designado o Conselheiro Renato Scalco Isquierdo para redigir o acórdão.

Sala das Sessões, em 16 de abril de 2002

Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente

Renato Scalco Isquierdo
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Augusto Borges Torres, Lina Maria Vieira, Mauro Wasilewski, Maria Cristina Roza da Costa e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

cl/cf/ja



Processo nº: 16327.002568/99-35
Recurso nº: 115.041
Acórdão nº: 203-08.097

Recorrente: BANCO SANTANDER DE NEGÓCIOS S/A.

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) no período de 31/07/97 a 31/10/97, por supostas diferenças ocorridas.

Consta do relatório elaborado pela autoridade singular que:

“Em ação fiscal realizada junto ao estabelecimento da empresa em epígrafe, verificou-se que ela recolhera em montante insuficiente a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) relativa ao período de julho a outubro de 1997, por basear seus cálculos em legislação diversa daquela vigente na época. Embora a Emenda Constitucional n.º 17, de 1997, determinasse que as instituições financeiras deveriam recolher, a título de PIS, valor correspondente a 0,75% da receita operacional bruta, a contribuinte, entendendo que tal dispositivo passara a vigorar apenas a partir de novembro de 1997, efetuou o cálculo da contribuição em apreço de acordo com a Lei Complementar n.º 7, de 07/09/1970, cujo art. 3º, em seu § 3º, fixara a incidência do PIS, neste caso chamado de PIS-REPIQUE, à alíquota de 5% sobre o Imposto de Renda devido (IRPJ).

Como o cálculo efetuado com fundamento na lei complementar citada resultasse em valor inferior àquele que seria devido de acordo com a Emenda Constitucional n.º 17/1997, originou-se a diferença objeto de lançamento, apurada pela fiscalização no quadro demonstrativo da fl. 10, parte integrante do Termo de Verificação e Constatação Fiscal, no qual vêm relatados de forma minuciosa os fatos expostos acima.

O auto de infração em exame, anexo às fls. 1/3 e complementado pelos demonstrativos das fls. 4/6, repousa basicamente sobre a Emenda Constitucional n.º 17/1997 e a Medida Provisória 1.537/1996 e suas reedições, convalidadas pela Lei 9.701, de 17/11/1998. É digna de nota também a citação, na fl. 3, da Lei Complementar n.º 7/1970, cujo art. 3º, no tocante aos §§ 2º e 3º, foi alterado pelo art. 72, V, do ADCT da Carta Magna de 1988 com redação dada pela referida emenda.”

A contribuinte apresentou de forma tempestiva, por intermédio de seu representante legal, a Impugnação das fls. 34/39, acrescida dos Documentos das fls. 40/46, na qual expõe os seguintes argumentos sintetizados na decisão recorrida:

“1) Alega inicialmente não ser auto-aplicável a Emenda n.º 17/1997, porquanto não estabelece o 'período de apuração da base de cálculo da contribuição ao PIS' nem tampouco 'o momento de ocorrência do respectivo fato impositivo', ao passo que, de acordo com o princípio constitucional da



Processo nº: 16327.002568/99-35
Recurso nº: 115.041
Acórdão nº: 203-08.097

tipicidade, toda regra jurídica que vise a criar incidência tributária deve 'descrever de forma exaustiva todos os aspectos necessários à quantificação da obrigação tributária';

2) Infere daí que, não sendo aplicável de per si a emenda citada, somente seria aplicável ao cálculo do PIS devido pelas instituições financeiras se complementada ou integrada pela legislação infraconstitucional pertinente a essa contribuição;

3) Passa em seguida a relacionar diversas normas legais relativas ao PIS, afirmando que nenhuma delas se prestaria a integrar a emenda em apreço pelos motivos abaixo descritos:

3.1) A Lei Complementar n.º 7/1970, porque estabelece tratamento tributário e metodologia de cálculo incompatíveis com aqueles previstos na Emenda n.º 17/1997;

3.2) A Medida Provisória 1.212/1995 - e reedições - porque exclui expressamente em seu art. 12 as instituições financeiras da aplicação de suas disposições;

3.3) Finalmente a Medida Provisória n.º 517/1994, porque também não prevê o período de apuração nem o momento da ocorrência do fato imponível da contribuição ao PIS devida pelas instituições financeiras e, além disso, suas disposições, assim como as da lei complementar em foco, não são compatíveis com a metodologia de cálculo fixada pela Emenda n.º 17/1997;

4) Encerrando a primeira parte de sua argumentação, afirma ter-se visto obrigada, em virtude dos fatos expostos acima, a efetuar o cálculo do PIS relativo ao período objeto de lançamento mediante a aplicação da Lei Complementar n.º 7/1970, visto ser esse 'o único ato normativo que dispõe sobre todos os critérios necessários à quantificação da obrigação tributária devida pelas instituições financeiras';

5) Afirma a seguir que a Emenda n.º 17/1997, ao pretender alcançar fatos geradores ocorridos anteriormente a sua publicação, mais precisamente aqueles compreendidos no período de julho a outubro de 1997, violou o princípio constitucional da irretroatividade, inscrito no art. 150, III, a, da atual Carta Magna;

6) Assevera também que a referida emenda feriu ainda o princípio constitucional da anterioridade, violando o disposto no art. 195, § 6º, da Constituição Federal, pois, na medida em que modifica os critérios da norma de tributação do PIS, essa contribuição só poderia ser exigida após noventa dias contados da data de sua publicação;



Processo nº: 16327.002568/99-35
Recurso nº: 115.041
Acórdão nº: 203-08.097

7) Conclui, portanto, que, seja por ofensa ao princípio da irretroatividade, seja por força do disposto no art. 195, § 6º, da Constituição Federal, a Emenda nº 17/1997 é inaplicável aos fatos geradores ocorridos no período objeto de autuação;

8) Finalmente, encerra seu arrazoado protestando provar o alegado por todos os meios admitidos em direito, mormente pela juntada de novos documentos, caso necessário."

A autoridade singular, por meio da Decisão DRJ/SPO n.º 001210, de 25/04/00, manifestou-se pela procedência do lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 31/07/1997 a 31/10/1997

Ementa: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

A verificação de insuficiência de recolhimento da Contribuição ao PIS importa em lançamento de ofício para a exigência do valor não quitado acrescido de juros de mora e multa de ofício.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 31/07/1997 a 31/10/1997

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA TRIBUTÁRIA

Descabe apreciação de matéria de ordem constitucional na esfera administrativa por extrapolar os limites de sua competência.

LANÇAMENTO PROCEDENTE".

Inconformada, a contribuinte apresenta recurso, onde reitera os argumentos apresentados quando da impugnação, pela qual aduz, em apertada síntese, que, em relação aos períodos de apuração exigidos pela fiscalização, não poderiam ser aplicadas as disposições da Emenda nº 17/97, em razão dos princípios constitucionais da irretroatividade e da anterioridade tributária, e do parágrafo 6º do art. 195 da Constituição. Traz, em seu favor, jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, a qual leio em Sessão.

À fl. 79, depósito administrativo do valor exigido para a interposição do recurso.

É o relatório.



Processo nº: 16327.002568/99-35
Recurso nº: 115.041
Acórdão nº: 203-08.097

VOTO VENCIDO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O recurso atendeu aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal e, portanto, merece ser conhecido.

Trata-se de auto de infração decorrente de suposto recolhimento a menor do valor da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), no período de julho a outubro de 1997, quando vigente a Emenda nº 17/97, publicada no DOU de 25/11/97, mas cuja aplicação de suas disposições o foram de forma retroativa, sobre os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de julho de 1997 até 31 de dezembro de 1999.

Evolução do PIS

Para melhor elucidação dos fatos, oportuno trazer a evolução legislativa do PIS para as instituições financeiras, da seguinte forma:

As instituições financeiras eram contribuintes da Lei Complementar nº 7, de 07/09/70, (art. 3º, parágrafos 1º e 2º), na base de 5% (cinco por cento) sobre o Imposto de Renda devido, por força do art. 239 da CF e tendo em vista a Resolução do Senado Federal nº 49, que suspendeu a execução dos Decretos-Leis nºs. 2.445/88 e 2.449/88 em razão do julgamento do Supremo Tribunal Federal declarando sua inconstitucionalidade - RE nº 148.754.2 - RJ.

A Emenda Constitucional de Revisão nº 01, de 01/03/94, incluiu no Ato da Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT os artigos 71, 72 e 73 pelos quais instituiu, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, o Fundo Social de Emergência.

Dentre as receitas integrantes do referido Fundo o inciso V do art. 72 contemplava o *"produto da arrecadação da Contribuição de que trata a Lei Complementar nº 7, de 07 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o inciso III deste artigo, a qual será calculada, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco centésimos por cento sobre a receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza"*.

Em sendo assim, as instituições financeiras, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, estiveram sujeitas ao recolhimento da Contribuição ao PIS não conforme a LC nº 7/70, mas à alíquota de 0,75 (setenta e cinco centésimos por cento) sobre a receita bruta operacional como definida na legislação do imposto de renda.

Esgotado em 31/12/95 o prazo de vigência do Fundo Social de Emergência, sobreveio em março de 1996 a Emenda Constitucional nº 10, cujo objetivo era prorrogar até junho de 1997 a vigência do referido Fundo, que desde 01/01/96 já não mais existia, agora com a denominação de "Fundo de Estabilização Fiscal".

Posteriormente, aproximando-se uma vez mais a data final de vigência do Fundo de Estabilização Fiscal (30/06/97), foi novamente encaminhada ao Congresso Nacional



Processo nº: 16327.002568/99-35
Recurso nº: 115.041
Acórdão nº: 203-08.097

proposta de emenda à Constituição pretendendo prorrogá-lo, que todavia só veio a ser aprovada no mês de novembro (EC n.º 17/97).

Sendo assim, a partir de 01/07/97, deixou de existir o Fundo de Estabilização Fiscal porque por disposição expressa da Emenda Constitucional n.º 10/96, ele só existiria até 30/06/97.

Ocorre que, a Emenda Constitucional n.º 17/97, publicada em 25/11/97 quando o Fundo de Estabilização Fiscal como visto já não mais existia, tratou do Fundo e da Contribuição ao PIS em causa desde 01/07/97, ou seja, como se fosse mera prorrogação do que já havia expirado em 30/06/96. Tanto assim que o art. 4º da EC n.º 17/97 expressamente dispõe que os efeitos dos arts. 71 e 72 do ADCT com a nova redação dada "são retroativos a 1º de julho de 1997", em flagrante desrespeito aos princípios constitucionais da irretroatividade e da anterioridade nonagesimal, cláusulas pétreas conforme já assentado pelo Supremo Tribunal Federal.

O direito - da irretroatividade das normas que criam ou aumentam tributos

Dispõe o artigo 150, inciso III, letra "a", da Constituição Federal:

"Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;"

Consagra o dispositivo, no campo do direito tributário, o princípio da irretroatividade das normas jurídicas, inserto de forma genérica no artigo 5º, XXXVI, da mesma Constituição, e no artigo 6º da Lei de Introdução ao Código Civil.

As Contribuições ao PIS classificam-se como contribuição social do tipo previdenciário, ostentando, desde o advento da atual Constituição Federal, natureza tributária, como entendeu o ilustre Ministro Carlos Velloso, o qual no voto proferido por ocasião do julgamento da Contribuição ao PIS instituída pelos Decretos-Leis n.ºs. 2445 e 2449/89, no RE n.º 148.754-2, assim se manifestou:

"As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a.1 contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias, as contribuições do FINSOCIAL, as da Lei n.º 7.689, o PIS e o PASEP (CF, art. 239)".

E mais adiante:



Processo n.º: 16327.002568/99-35
Recurso n.º: 115.041
Acórdão n.º: 203-08.097

"Todas as contribuições, já falamos, estão sujeitas, integralmente, ao princípio da legalidade, inclusive no que toca à alteração das alíquotas e da base de cálculo.

Estão sujeitas, também, todas elas, ao princípio da irretroatividade (art. 150, III, 'a', ex-vi do disposto no art. 149). Vale dizer, o legislador não pode instituir contribuição em relação a fatos ocorridos antes da lei. O art. 150, III, 'a', repete a norma inscrita no art. 5º, XXXVI, da mesma Constituição".

A natureza tributária das contribuições sociais ficou assentada pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas instituída pela Lei n.º 7689/88, por estarem submetidas, por força de expresso dispositivo constitucional, aos mesmos princípios que regem a instituição dos tributos, verbis:

"Ementa - Contribuição Social sobre o Lucro das pessoas jurídicas. Lei 7689/88.

Não é inconstitucional a instituição da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, cuja natureza é tributária." (RE n.º 146733-9-SP - acórdão unânime do STF - Pleno de 29/06/92, Relator Ministro Moreira Alves)

Neste sentido, apenas para reiterar o aqui exposto, vale citar trecho da conferência do Ministro Moreira Alves, por ocasião da abertura do XVII Simpósio de Direito Tributário sobre o tema: Contribuições Sociais:

"... atual Constituição, não apenas coloca na parte concernente ao direito tributário essas contribuições, como faz alusão a que todos os princípios de direito tributário são a elas aplicáveis, exceto aqueles excepcionados especificamente. Assim, o art. 149, que trata dessas contribuições, está localizado no capítulo concernente especificamente ao direito tributário, e a alusão não é como exceção, mas alusão a alguns princípios basilares do direito constitucional tributário para aplicá-los a essas contribuições, dando a entender que os outros não se aplicam. A meu ver, não se pode negar mais a natureza tributária dessas contribuições."

E, mais adiante:

"O STF, no primeiro caso que enfrentou a problemática de uma dessas contribuições, mais precisamente a instituída pela Lei n.º 7.689/88, RE n.º 146733-9, STF-tp 29/06/92, de que fui relator, por unanimidade de votos decidiu que é instituto de natureza tributária, e com base nessa afirmação é que foram enfrentadas as múltiplas questões que se levantaram nesse RE..."
(Caderno de Pesquisas Tributárias, volume 18, pag. 642/643).

Por outro lado, dispôs a Emenda Constitucional n.º 17/97, publicada em 25/11/97, o seguinte:



Processo nº: 16327.002568/99-35
Recurso nº: 115.041
Acórdão nº: 203-08.097

"Art. 1º O caput do art. 71 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar com a seguinte redação:

'Art. 71. É Instituído, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, bem assim nos períodos de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997 e 1º de julho de 1997 a 31 de dezembro de 1999, o Fundo Social de Emergência, com o objetivo de (...).'

Art. 2º inciso V do art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar com a seguinte redação:

'V - a parcela do produto da arrecadação da contribuição de que trata a Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o inciso III deste artigo, a qual será calculada, nos exercícios financeiros de 1994 a 1995, bem assim nos períodos de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997 e de 1º de julho de 1997 a 31 de dezembro de 1999, mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco centésimos por cento, sujeita a alteração por lei ordinária posterior, sobre a receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza;'

(...)

Art. 4º Os efeitos do disposto nos arts. 71 e 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, com a redação dada pelos arts. 1º e 2º desta Emenda, são retroativos a 1º de julho de 1997.

Parágrafo único. As parcelas de recursos destinados ao Fundo de Estabilização Fiscal e entregues na forma do art. 159, I, da Constituição, no período compreendido entre 1º de julho de 1997 e a data de promulgação desta Emenda, serão deduzidas das cotas subseqüentes, limitada a dedução a um décimo do valor total entregue em cada mês.

Art. 5º Observado o disposto no artigo anterior, a União aplicará as disposições do art. 3º desta Emenda retroativamente a 1º de julho de 1997.

Art. 6º Esta Emenda Constitucional entra em vigor na data de sua publicação."

Em sendo assim, jamais poderia a Emenda Constitucional n.º 17/97, publicada em 25/11/97, alterar a Contribuição ao PIS devida pelas pessoas jurídicas referidas no art. 22, § 1º da Lei nº 8.212/91 desde julho de 1997, porque então seria ela retroativa e estaria atingindo fatos geradores ocorridos antes da sua vigência, com total violação dos artigos 5º, XXXVI e 150, III, "a" da CF, que albergam o princípio da irretroatividade das leis em sua acepção genérica e estrita, respectivamente, bem como o art. 6º da LICC.



Processo nº: 16327.002568/99-35
Recurso nº: 115.041
Acórdão nº: 203-08.097

Nem se alegue que, por tratar de Emenda Constitucional, seria possível esta retroação, porque a garantia da irretroatividade das leis, em especial as de natureza tributária, constitui direito e garantia individual erigida pelo artigo 60, parágrafo 4º, inciso IV, da Constituição Federal como cláusula pétrea e que não pode ser afastada nem mesmo por Emenda Constitucional, como já decidido pelo Supremo Tribunal Federal na ADIN n.º 939-7, relativa ao IPMF.

Da anterioridade das contribuições sociais previdenciárias

Interessante observar, ainda, que, indiretamente relacionada a matéria posta em discussão, a questão pertinente à anterioridade de 90 (noventa) dias à qual se submetem todas as contribuições da seguridade social, por força do disposto nos artigos 149 e 195, § 6º, da Constituição Federal, igualmente não observada pela Emenda Constitucional em exame. Com efeito, tratando-se de contribuição social previdenciária, como exposto acima, as Contribuições ao PIS somente podem ser exigidas após decorridos 90 (noventa) dias da data da publicação da Lei que as houver instituído ou modificado, como expressamente previsto no parágrafo 6º do artigo 195 da CF, *verbis*:

"§ 6º - As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, 'b'."

A jurisprudência do Conselho de Contribuintes tem se manifestado no sentido que as contribuições sociais só poderão ser exigidas, após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado

Nesse sentido, oportuno transcrever julgamento do Primeiro Conselho de Contribuintes ocorrido em Sessão de 19/06/2001, Acórdão nº 101-93.485 (Recurso nº 124.691), cuja ementa a seguir transcrevo:

"Ementa: PRELIMINAR. LANÇAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. VIGÊNCIA. As contribuições sociais só poderão ser exigidas, após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado (Acórdão unânime da 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal, RE nº 195.333-1/CE, Relator Ministro Marco Aurélio). (...)."

E tanto é verdade que tais modificações estão sujeitas à regra constitucional que a Emenda Constitucional da Revisão n.º 1/94, de 1º de Março de 1994, que instituiu o Fundo Social de Emergência, dispôs, no § 1º do art. 72, introduzido ao ADCT, o seguinte:

"§ 1º - As alíquotas e a base de cálculo previstas nos incisos III e V aplicar-se-ão a partir do primeiro dia do mês seguinte aos noventa dias posteriores à promulgação desta Emenda."



Processo nº: 16327.002568/99-35
Recurso nº: 115.041
Acórdão nº: 203-08.097

A anterioridade em matéria tributária, quer aquela dos tributos em geral, prevista no artigo 150, III, "b", da Constituição Federal, quer aquela específica das contribuições previdenciárias, prevista no artigo 195, § 6º, da mesma Constituição, é também direito e garantia individual, erigida em cláusula pétrea, que não pode ser afastada nem mesmo por Emenda Constitucional, como decidiu o Supremo Tribunal Federal na ADIN n.º 939-7, já referida acima, nos seguintes termos:

"A Emenda Constitucional n.º 3, de 17/03/1993, que, no art. 2º autorizou a União a instituir o IPMF, incidiu em vício de inconstitucionalidade, ao dispor, no parágrafo 2º desse dispositivo, que, quanto a tal tributo, não se aplica o art. 150, III, 'b' e 'VI' da Constituição, porque, desse modo, violou os seguintes princípios e normas imutáveis (somente eles, não outros):

1º - o princípio da anterioridade, que é a garantia individual do contribuinte (art. 5º, par. 2º, art. 60, par. 4º, inciso IV, e art. 150, III, 'b' da Constituição);".

Assim, sob pena de violação de importantes dispositivos constitucionais (arts. 149, 195, § 6º, 60, § 4º, inciso IV), a Contribuição ao PIS, tal qual prevista na Emenda Constitucional n.º 17/97, não pode ser exigida no período de 90 (noventa) dias a contar da sua publicação.

Neste período, de 01/07/97 até 90 dias após a publicação da Emenda Constitucional n.º 17/97, a Contribuição ao PIS será devida e recolhida na forma da Lei Complementar n.º 7/70 (PIS/Repique e PIS/Dedução) porque não foi incompatível, nesta parte, com a então Medida Provisória n.º 1.212/95 (posterior MP n.º 1.623-27, de 12/12/97) ¹.

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 16 de abril de 2002


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

¹ Este também foi o entendimento do Fisco ao baixar o Ato Declaratório n.º 39, pelo qual esclareceu que as empresas prestadoras de serviços ficariam sujeitas ao recolhimento das contribuições ao PIS na forma da Lei Complementar 7/70 até 1º de março de 1996, quando então passariam a se submeter à nova sistemática introduzida pela MP n.º 1.212/95.



Processo nº: 16327.002568/99-35
Recurso nº: 115.041
Acórdão nº: 203-08.097

VOTO DO CONSELHEIRO RENATO SCALCO ISQUIERDO
RELATOR-DESIGNADO

O recurso é tempestivo e, tendo atendido aos demais pressupostos processuais para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, deve-se referir que é pacífico neste Conselho o entendimento no sentido de que a autoridade administrativa não tem competência legal para apreciar a constitucionalidade de lei, matéria reservada ao Poder Judiciário pela própria Carta Magna (artigos 97 e 102). O processo administrativo, portanto, não é meio próprio para resolver questões dessa ordem, e a decisão da DRJ em São Paulo - SP não merece qualquer reparo.

Em reforço a essa orientação, cabe aqui lembrar o conteúdo do Parecer Normativo CST nº 329/70 (DOU de 21/10/70) que, em certo trecho, cita RUY BARBOSA NOGUEIRA (*in* "Da Interpretação e da Aplicação das Leis Tributárias", 1965, pág. 21), que diz:

"Devemos distinguir o exercício da administração ativa da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar a aplicação à lei, sob mera alegação de inconstitucionalidade, em primeiro lugar por que não lhe cabe a função de julgar, mas de cumprir e, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário da administração ativa o exercício do 'poder executivo'."

Mais adiante, citando TITO REZENDE, continua o referido Parecer:

"É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar a aplicação a uma lei ou decreto, por que lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão."

Nesse mesmo sentido, ratificando o entendimento até aqui defendido, dispôs o Parecer COSIT/DITIR nº 650, de 28/05/93, expedido pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação em recente decisão em processo de consulta:

"5.1 - De fato, se todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição e não apenas o Judiciário e a todos é de rigor cumpri-la, mencione-se que o Poder Legislativo, em cumprimento a sua responsabilidade, anteriormente à aprovação de uma lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (C.F., art. 58), para salvaguarda de seus aspectos de constitucionalidade e/ou adequação à legislação complementar. Igualmente, o Poder Executivo, antes



Processo nº: 16327.002568/99-35
Recurso nº: 115.041
Acórdão nº: 203-08.097

de sancioná-la, através de seu órgão técnico - Consultoria Geral da República, aprecia os mesmos aspectos de constitucionalidade e conformação à legislação complementar. Nessa linha seqüencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, o Poder Executivo, ao sancioná-la, ultrapassam em seus âmbitos, nos respectivos atos, a barreira da sua constitucionalidade ou de sua harmonização à legislação complementar. Somente a outro Poder, independente daqueles, caberia tal arguição.

*5.2 - Em reforço ao exposto, veja-se a diferença entre o controle judiciário e a verificação de inconstitucionalidade de outros Poderes: como ensina o Professor José Frederico Marques, citado pela requerente, se o primeiro é definitivo *hic et nunc*, a segunda está sujeita ao exame posterior pelas Cortes de Justiça. Assim, mesmo ultrapassada a barreira da constitucionalidade da Lei na órbita dos Poderes Legislativo e Executivo, como mencionado, chega-se, de novo, em etapa posterior, ao controle judicial de sua constitucionalidade.*

5.3 - (...) Pois, se ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição, o exame da constitucionalidade das leis, em sua órbita, é privativo do Presidente da República ou do Procurador-Geral da República (C.F., artigos 66, par. 1º e 103, I e VI)."

Igualmente, falece de competência a autoridade julgadora administrativa para examinar a legalidade de lei, assim entendida a adequação de lei ordinária à lei complementar. Como os órgãos julgadores administrativos integram a estrutura do Poder Executivo, não podem esses deixar de aplicar lei

Segundo a autoridade autuante, as instituições financeiras passaram a Contribuintes do PIS em modalidade própria, a partir da Emenda Constitucional de Revisão n. 1/94, que deu nova redação ao art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT, como segue:

"Art. 72. Integram o Fundo Social de Emergência:

(...)

III - a parcela do produto da arrecadação resultante da elevação da alíquota da contribuição social sobre o lucro dos contribuintes a que se refere o § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, passa a ser de trinta por cento, mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988;

(...)

V - a parcela do produto da arrecadação da contribuição de que trata a Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o inciso III deste artigo, a qual será calculada, nos exercícios



Processo nº: 16327.002568/99-35
Recurso nº: 115.041
Acórdão nº: 203-08.097

financeiros de 1994 e 1995, mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco centésimos por cento sobre a receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza;".
(negritei)

O art. 22, § 1º, da Lei nº 8.212/91, citado no inciso III do artigo antes transcrito, e cuja remissão é feita pelo inciso V, tem a seguinte redação:

"Art. 22. (...)

§ 1º No caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas, além das contribuições referidas neste artigo e no art. 23, é devida a contribuição adicional de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) sobre a base de cálculo definida no inciso I deste artigo."

A norma constitucional, é importante que se refira, apenas cria a nova modalidade de Contribuição ao PIS sobre a receita bruta operacional e trata da sua destinação. É a Medida Provisória nº 517, de 31 de maio de 1994, que, efetivamente, institui a exigência prevista na disposição constitucional.

Essa Medida Provisória, depois de reeditada várias vezes, foi convertida na Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. O art. 3º, § 5º, do referido diploma legal estabeleceu como base de cálculo do PIS, para as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212/91, o faturamento, admitidas as deduções previstas na lei.

Em seguida, a Medida Provisória nº 1.807, de 28 de janeiro de 1999, alterando a Lei nº 9.718/98, aumentou a possibilidade de deduções da base de cálculo, bem como determinou a redução da alíquota aplicável para 0,65%. Assim dispôs a norma em comento:

"Art. 1º A alíquota da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, fica reduzida para sessenta e cinco centésimos por cento em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999.

Art. 2º O art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 6º e 7º:

§ 6º Na determinação da base de cálculo das Contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei



Processo nº: 16327.002568/99-35
Recurso nº: 115.041
Acórdão nº: 203-08.097

nº 8.212, de 1991, além das exclusões e deduções mencionadas no parágrafo anterior, poderão excluir ou deduzir:

I - no caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil e cooperativas de crédito:

- a) despesas incorridas nas operações de intermediação financeira;*
 - b) despesas de obrigações por empréstimos, para repasse, de recursos de instituições de direito privado;*
 - c) deságio na colocação de títulos;*
 - d) perdas com títulos de renda fixa e variável, exceto com ações;*
 - e) perdas com ativos financeiros e mercadorias, em operação de hedge;*
- (...)"*

Como se percebe, a exigência do PIS para as instituições financeiras na forma inicialmente prevista na Emenda Constitucional de Revisão nº 1/94 não teve solução de continuidade, em se tratando das normas infraconstitucionais, razão pela qual não procede o recurso voluntário.

Por todos os motivos expostos, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 16 de abril de 2002


RENATO SCALCO ISQUIERDO