



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19515.004210/2007-80
Recurso nº 159.285 Voluntário
Acórdão nº 3301-00.185 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2009
Matéria COFINS
Recorrente SP TELECOMUNICAÇÕES HOLDING LTDA.
Recorrida DRJ-SÃO PAULO I/SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

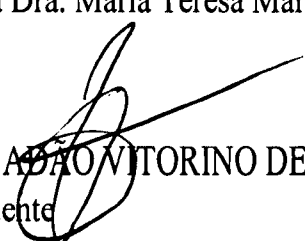
Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

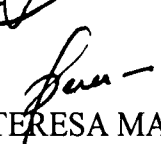
BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS. A base de cálculo da contribuição para a Cofins é o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços, afastado o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 por sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal em 09/11/2005, transitada em julgado em 29/09/2006.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª câmara / 1ª turma ordinária da terceira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do vencedor. Vencidos os Conselheiros Dr. José Adão Vitorino de Moraes (Relator) que dava provimento parcial apenas para excluir os juros de mora sobre a multa de ofício e o Dr. Carlos Alberto Donassolo que negava provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Dra. Maria Teresa Martínez López.


JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS
Presidente


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ
Relatora Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: Maurício Taveira e Silva, Gustavo Kelly Alencar e Antônio Lisboa Cardoso.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 454/478) interposto pela recorrente contra a decisão proferida pela DRJ-I em São Paulo, SP, acórdão nº 16-16.915, às fls. 443/450, que julgou procedente o lançamento da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) referente aos fatos geradores dos meses de competência de janeiro a dezembro de 2003, no valor de R\$ 7.118.204,54 (sete milhões cento e dezoito mil duzentos e quatro reais e cinquenta e quatro centavos), além da multa de ofício, no percentual 75,0 da contribuição exigida, e dos juros de mora calculados à taxa Selic.

A decisão recorrida foi assim ementada:

"FALTA DE RECOLHIMENTO DA COFINS.

Conforme legislação vigente na data da ocorrência do fato gerador, a COFINS incide sobre receitas financeiras. O tributo que deixar de ser recolhido ou informado em DCTF deverá ser objeto de lançamento de ofício."

Inconformada a recorrente requereu a reforma dessa decisão a fim de que seja cancelado o lançamento em discussão.

Para fundamentar seu recurso, expendeu extenso arrazoado sobre: a) breve histórico sobre a Lei nº 9.718, de 1998; b) o alargamento da base de cálculo da Cofins por meio desta lei; c) a possibilidade de não-aplicação das normas inconstitucionais pelos tribunais administrativos; d) a multa de ofício; e) os juros de mora à taxa Selic; e, f) juros de mora sobre a multa de ofício, concluindo, ao final, que: i) a Lei nº 9.718, de 1998, não poderia ampliar a base de cálculo da Cofins, impondo tributação sobre receitas financeiras, uma vez que estas não se enquadram no conceito de faturamento; ii) a ampliação da base de cálculo dessa contribuição por meio de lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, vigente ao ser editada mencionada lei, tanto é que o Pleno do Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional o seu art. 3º, § 1º; iii) os tribunais administrativos têm competência para afastar a aplicação, no caso em discussão, de lei, tratado ou ato normativo federal declarado inconstitucional pelo STF; iv) apenas para argumentar, caso seja mantido alguma parte do crédito tributário, pelo menos a multa de ofício e os juros de mora devem ser cancelados, pois o percentual de 75,0 da multa foge à razoabilidade, e a exigência dos juros de mora à taxa Selic é ilegal ou, ainda, pelo menos, sejam afastados os juros de mora sobre a multa de ofício por se tratar de cobrança indevida e em desacordo com a atual jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

Ao contrário do entendimento da recorrente, a base de cálculo da Cofins é o faturamento mensal da pessoa jurídica, correspondente a sua receita bruta total, inclusive, as receitas financeiras, deduzido dos valores previstos na legislação dessa contribuição, Lei nº 9.718, de 27/11/1998, arts. 2º e 3º, que assim dispõe, *in verbis*:

“Art. 2º. As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º. O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º. Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§ 2º. Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I – as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II – as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

(...);

IV – a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

(...).

Ora, segundo estes dispositivos legais, as receitas financeiras não estão elencadas naquelas passíveis de dedução da base de cálculo da Cofins.

Quanto à aplicação da decisão do STF que julgou inconstitucional o alargamento da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, prevista no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, a instância administrativa não está obrigada a aplicar tal decisão. Ao contrário, não há norma prevendo a aplicação de decisão que, no controle difuso da inconstitucionalidade dos atos legais editados, tenha afirmado inconstitucional norma regulamente editada. Tal obrigação só surge após a extensão dos efeitos de reiteradas decisões nesse sentido, por meio de Resolução do Senado Federal, na forma prevista no art. 52, inciso X da Constituição Federal de 1988.

Dessa forma, mesmo quando o STF, no exercício do controle difuso da constitucionalidade dos atos legais editados, declare em sessão plena a inconstitucionalidade de uma lei e/ ou de dispositivos dela, essa decisão produz efeitos apenas para aqueles que integraram a lide. A extensão de seus efeitos, ainda segundo as regras emanadas da Carta Magna, depende de expedição de ato, de exclusiva competência do Poder Legislativo. Mais especificamente, Resolução do Senado Federal que suspenda a execução do ato declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (CF, art. 52, inciso X).

A Lei nº 9.430, de 30 de dezembro de 1996, art. 77, que trata da aplicação de dispositivos declarados inconstitucionais pela administração tributária federal, assim dispõe, *in verbis*:

"Art. 77. Fica o Poder Executivo autorizado a disciplinar as hipóteses em que a administração tributária federal, relativamente aos créditos tributários baseados em dispositivo declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, possa:

I - abster-se de constituí-los;

II - retificar o seu valor ou declará-los extintos, de ofício, quando houverem sido constituídos anteriormente, ainda que inscritos em dívida ativa;

III - formular desistência de ações de execução fiscal já ajuizadas, bem como deixar de interpor recursos de decisões judiciais."

Também o Decreto nº 2.346, de 04/10/1997, arts. 1º a 4º, ao disciplinar aquela aplicação, em julgamentos administrativos das decisões proferidas pelo Poder Judiciário, determinou, *in verbis*:

"Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.

§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.

§ 3º O Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto.

Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

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.

Assim, a meu ver, somente depois da decisão do STF em ação direta de inconstitucionalidade e/ ou de ação declaratória de constitucionalidade que inequívoca e definitivamente declare a inconstitucionalidade de um dado texto legal, podem os órgãos administrativos deixar de aplicá-lo. À exceção destas, somente depois de edição de súmula vinculante pelo STF e/ ou de Resolução do Senado Federal que suspenda a execução da norma que tenha sido, reiteradamente, declarada inconstitucional pelo STF em ações individuais.

O Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), disciplinando a matéria assim dispõe:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido decisão definitiva inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Ora de acordo com esta norma somente, no caso de decisões definitivas do STF, os Conselhos de Contribuintes do STF estão obrigados a aplicá-las em seus julgamentos.

No caso do alargamento da base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, é forçoso reconhecer que as recentes decisões do STF que declararam inconstitucional tal alargamento ainda carecem de maiores esclarecimentos.

Na Constituição Federal consignou-se que a noção de faturamento a que aludiam tanto a Lei Complementar nº 70, no que tange à Cofins, quanto a Lei nº 9.718, de 1998, no que concerne ao PIS e à Cofins, corresponderiam à receita própria atividade da pessoa jurídica, ou seja, sob o conceito contábil, a decisão confunde receita bruta com receita operacional.

Nas ações impetradas contra o alargamento, os contribuintes pleiteavam que o STF ratificasse os seus entendimentos de que faturamento significa receita da venda de bens ou serviços. Assim, qualquer pessoa jurídica, fosse de que ramo fosse, nunca incluiria receitas que não fossem provenientes de vendas – financeiras e outras – naquelas bases de cálculo.

No entanto, na forma como acabou sendo aprovado o acórdão daquela Corte Suprema, salvo melhor juízo (a ser por ela mesma proferido), até mesmo as instituições financeiras não estariam obrigadas ao pagamento daquelas contribuições sobre suas receitas financeiras que são, por óbvio, provenientes de suas atividades econômicas.

Assim, parece temerário promover administrativamente a sua extensão a empresas que não tenham sido diretamente beneficiadas por aquelas decisões.

Em relação à multa de ofício, esta teve como fundamento a Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I, que assim dispõe:

“Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...).”

A multa no lançamento de ofício tem como objetivo punir o sujeito passivo pela prática de infrações tributárias (falta de lançamento, de declaração e de recolhimento da contribuição).

Já a alegação de que o percentual de 75,0 %, foge à razoabilidade, não há amparo, no âmbito administrativo, para reduzi-lo ou alterá-lo por critérios meramente subjetivos, contrários ao princípio da legalidade.

Quanto à utilização da taxa Selic como juros moratórios, em face da existência de súmula editada por este Segundo Conselho de Contribuintes, a apreciação e julgamento das questões de mérito, expendidas no recurso voluntário, contra sua aplicação, ficaram prejudicadas, devendo ser aplicada, ao presente caso, a Súmula nº 03, que assim dispõe, *in verbis*:

Súmula nº 3. É 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 do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.”

Finalmente, quanto aos juros de mora sobre multa de ofício, embora não faça parte do lançamento em discussão, considerando que a DRJ manifestou sobre tal exigência, entendendo que deva ser enfrentada nesta fase recursal.

Inexiste amparo legal para se cobrar juros moratórios sobre penalidade aplicada no lançamento de ofício para constituição de crédito tributário não-declarado nas respectivas DCTFs e não-pago.

A multa de ofício somente se converte em principal depois de decorridos os 30 (trinta) dias concedidos ao sujeito passivo para pagamento do crédito tributário julgado e mantido por decisão administrativa definitiva. Se o contribuinte liquidar o crédito tributário mantido, inclusive, a multa de ofício, dentro daquele prazo, não que se falar em cobrança de juros de mora sobre tal penalidade. Esta somente passa a incidir depois de vencido aquele prazo, quando se torna débito fiscal, devendo ser exigida com fundamento na Lei nº 9.430, de 27/12/996, art. 61, § 3º, quando do seu pagamento intempestivo.

Em face do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, voto pelo provimento parcial do presente recurso voluntário, apenas para não se exigir juros de mora sobre a multa de ofício até 30 (trinta) dias contados da ciência do sujeito passivo da decisão administrativa definitiva que manteve a exigência do crédito tributário em discussão, sendo cabível sua exigência somente depois daquele prazo, quando se tornará débito fiscal.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2009

JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS



Voto Vencedor

Da Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora Designada

Ouso divergir do ilustre relator no que diz respeito a manutenção da base de cálculo da COFINS as RECEITAS FINANCEIRAS uma vez que estas não se enquadram no conceito de faturamento pelas razões a seguir expostas.

Penso que a questão encontra-se bem interpretada em razão da decisão ocorrida pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal.

Refiro-me ao julgamento do RE 390840/MG, apreciado na sessão plenária do Supremo Tribunal Federal de 09/11/2005, relatado pelo Ministro Marco Aurélio, decidido consoante a seguinte ementa:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente.

TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepondo-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.

Seguindo orientação do Supremo Tribunal Federal no RE nº 357.950, Rel. Min. Marco Aurélio, publicado no D.O. de 15/08/2006, as receitas que não decorram da venda de serviços, de mercadorias, ou de mercadorias e serviços não são incluídas na base de cálculo das contribuições sociais:



Penso correta aplicar uma decisão do Supremo Tribunal Federal. Nesse aspecto peço vênia para reproduzir a seguir, excertos do voto da conselheira MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA, proferido quando do julgamento do Acórdão nº 202-17530, em 2006, após a decisão do Supremo Tribunal Federal que afastou o artigo 3º, § 1º, da lei nº 9.718/1998.

Este Conselho de Contribuintes possui larga experiência no trato com lides cujo mérito versava sobre matéria que o plenário do STF julgou inconstitucional, incidenter tantum, e que no aguardo da Resolução do Senado Federal manteve por muito tempo a exigência de tributo já reputado definitivamente inconstitucional ou mesmo ilegal, nos casos julgados pelo STJ.

Há que se aprender com a experiência. Não que se possa aqui decidir açodadamente após inauguraís decisões nesse sentido pelas Cortes Constitucional ou Legal. No caso em tela não é esta a circunstância. Trata-se de matéria que há muito vem gerando conflito entre o Fisco e os contribuintes, tendo sido alvo de sentenças judiciais de monta, contrárias aos interesses do Fisco. O volume dessas decisões atingiu seu ápice com a decisão do STF, a qual, publicada, transitou em julgado em 29 de setembro de 2006, sendo enviada pelo Presidente do STF ao Presidente do Senado Federal em 03/10/2006, em cumprimento ao disposto na Constituição Federal.

Portanto, entendo que não há a que resistir. O julgador administrativo tem como limite de decidir as normas legais em vigor, não lhe competindo apreciar inconstitucionalidades ou ilegalidades. Ao revés, a inconstitucionalidade do dispositivo fundador da atuação encontra-se declarada por sentença transitada em julgado pelo órgão designado pela Constituição da República, no art. 102, inciso III, alínea "a", a julgar causas decididas quando a decisão recorrida contrariar seus dispositivos ou declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal.

E, consoante dispõe o inciso I do parágrafo único do art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, quer regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, nos processos administrativos serão observados, entre outros os critérios de atuação conforme a lei e o Direito, devendo a Administração pública, segundo dispõe o caput, obedecer, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Ademais, também não compete ao julgador administrativo dar seqüência a exigência de crédito tributário que esteja arrimado em norma sabidamente afastada do mundo jurídico, com efeitos ex tunc, pela Corte constitucional. Seria de extremo non sense e mais que isso, ofensivo aos princípios acima citados da Lei nº 9.784/99, manter a exigência tributária, remetendo o contribuinte a duas vertentes possíveis: ou socorrer-se da proteção judicial, levando os cofres públicos a pagarem por essa teimosia irracional de exigir tributo indevido, via ônus da



sucumbência ou, extinguindo o crédito tributário exigido, submeter-se à via crucis do solve et repete.

Nem uma nem outra. Na sutileza desse momento é que se justifica a existência de um tribunal administrativo. Não pode o julgador administrativo posicionado diante de tal circunstância deixar de enfrentar as vicissitudes de ter de um lado a lei formalmente ainda válida e eficaz, de outro a sentença transitada em julgado, proferida pelo Tribunal Maior do País, que mitiga, reduz, apequena o alcance pretendido pela lei no sentido de avançar sobre o patrimônio do particular.

Entendo estar na esfera de competência do julgador administrativo afastar a exigência tributária que se encontra sob sua apreciação, cuja inconstitucionalidade já tenha sido declarada, porém ainda não ampliada para os efeitos erga omnes, o que ocorrerá inexoravelmente por ser conduta formal de outro Poder, cuja atuação nem sempre está sincrônica com o tempo e a necessidade da sociedade, afastando, com isso, as inevitáveis ações judiciais e maiores embaraços para o tesouro nacional e para o contribuinte.

Não bastasse toda a fundamentação argumentativa acima arrazoada, tal entendimento também encontra supedâneo na norma que rege os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em matéria tributária a serem observados pelos órgãos julgadores.

Dispõe o artigo 4º, parágrafo único do Decreto nº 2.346/1997:

Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

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. (negrito inserido).



Compulsando as regras de redação oficial de atos normativos com o objetivo de perquirir o exato alcance da ordem contida no referido parágrafo único, de vez serem existentes vozes isoladas que entendem estar o citado parágrafo único atrelado ao caput do artigo, ensejando a existência de autorização ou ordem expressa dos órgãos que cita para que os órgãos julgadores da Administração Fazendária se considerem “autorizados” a afastar norma declarada inconstitucional, constata-se comando normativo diametralmente oposto a tal entendimento.

O Decreto nº 4.176, de 28/03/2002, que estabelece normas e diretrizes para a elaboração, a redação, a alteração, a consolidação e o encaminhamento ao Presidente da República de projetos de atos normativos de competência dos órgãos do Poder Executivo Federal, ao regulamentar a Lei Complementar nº 95/1998, determina a forma técnica de redação consoante no art. 23, inciso III, alínea “c”, sendo que para a obtenção de ordem lógica os parágrafos deverão expressar os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida, conforme se confere a seguir:

Da Redação

Art. 23. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observado o seguinte:

III - para a obtenção de ordem lógica:

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida.

Aplicando a regra ao artigo 4º do Decreto nº 2.346/97 é de imediata compreensão, por qualquer operador do Direito, que o disposto no parágrafo único se constitui em uma exceção à regra estabelecida no caput, pelo simples motivo de o caput referir-se a órgãos diversos dos citados no parágrafo único, sem que exista qualquer liame de subordinação ou mesmo coordenação entre os citados órgãos para aplicação de seus termos.

Aliás, quanto à possibilidade de subordinação dos órgãos administrativo julgadores à hierarquia da Administração Pública, válido buscar os ensinamentos da Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro¹ acerca da matéria:

Sendo competência exclusiva, absolutamente exclusiva, isto afasta qualquer possibilidade de controle e o órgão fica praticamente fora da hierarquia da Administração Pública. Eu citaria dois tipos de órgãos que ficam fora da hierarquia administrativa. Em primeiro lugar, os órgãos consultivos (...). Uma autoridade superior não pode obrigar um determinado

¹ Di Pietro, Maria Sylvia Zanella. Processo Administrativo – Garantia do Administrado. São Paulo: Revista de Direito Tributário nº 58, s.d.

funcionário encarregado de função consultiva a dar um parecer neste ou naquele sentido...

A segunda modalidade de órgãos que estão fora da hierarquia são justamente os órgãos administrativos encarregados do processo administrativo tributário. É verdade que principalmente os órgãos de 1ª Instância exercem outras funções além dessas funções julgadoras, e, nessas outras funções, estão integrados na hierarquia. Mas, no que diz respeito especificamente às decisões no processo administrativo fiscal, não estão integrados na hierarquia; também não obedecem ordens, não seguem instruções; eles têm até uma composição mista, parte com representantes dos próprios quadros da Administração Pública e parte com representantes da sociedade.

A matéria em foco – alteração da base de cálculo da COFINS e do PIS pela Lei nº 9.718/98 – foi apreciada pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, constituindo-se em decisão definitiva daquele Tribunal, uma vez que proferida pelo Pleno, com a participação e voto de todos os Ministros que o compõe.

CONCLUSÃO:

Com essas considerações voto por dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2009


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ