



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

Processo n° 10580.013719/2002-51
Recurso n° 133.333 Voluntário
Acórdão n° 2202-00.031 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de março de 2009
Matéria COFINS
Recorrente POSTES NORDESTES S/A
Recorrida DRJ em SALVADOR/BA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/12/1997 a 31/12/1997, 01/09/1998 a 31/10/1998, 28/02/1999 a 31/08/2002

COMPENSAÇÃO. TRIBUTOS DE ESPÉCIES DIVERSAS.

A compensação entre tributos de espécies diversas só pode ser efetivada mediante requerimento do contribuinte e com autorização da SRF.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente. Sumula 002 do Segundo Conselho de Contribuintes

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PLENO DO STF. INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DEFINITIVA.

No julgamento administrativo, cabe ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar dispositivo de lei declarado inconstitucional em decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal.

BASE DE CÁLCULO.

Para os fatos geradores ocorridos sob a égide da Lei nº 9.718, de 1998, não integram a base de cálculo da Cofins as receitas que não configurem faturamento nos termos da Lei Complementar nº 7, de 1970.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

A limitação constitucional que veda a utilização de tributo com efeito de confisco não se refere às penalidades.

MATÉRIA ESTRANHA AO LITÍGIO. SEMESTRALIDADE. CORREÇÃO DE CRÉDITOS ESCRITURAIS DE IPI. COMPENSAÇÃO CRÉDITOS DO FINSOCIAL: DECADÊNCIA

Não se pode conhecer de matérias estranhas ao objeto do litígio, que é a falta de recolhimento da contribuição. O litígio não se estende à análise de direito creditório que a contribuinte porventura possua e que não foi utilizado regularmente em compensações.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara/2ª Seção de Julgamento do CARF: I) por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso quanto as matérias estranhas ao litígio; e II) por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, quanto às matérias conhecidas para excluir as receitas provenientes do alargamento da Lei 9.718/98. Vencidos os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Nayra Bastos Manatta (Relatora) e Evandro Francisco Silva Araújo (Suplente) que negavam provimento ao recurso. Designada a Conselheira Sílvia de Brito Oliveira para redigir o voto vencedor.


Nayra Bastos Manatta – Presidenta


Sílvia de Brito Oliveira – Redatora Designada

EDITADO EM 11/01/2010

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho, Ali Zraik Junior, Marcos Trancheski Ortiz e Leonardo Siade Manzan.

Relatório

Trata-se de auto de infração objetivando a exigência da COFINS relativa aos períodos de apuração de dezembro/97, setembro e outubro/98, fevereiro/99 a agosto/02 em virtude de divergência entre os valores declarados e os escriturados, resultando em recolhimento a menor do tributo.

A contribuinte apresentou impugnação argüindo:

1. A Cofins relativa aos fatos geradores ocorridos de março a agosto/99 foi compensada em sua escrita fiscal com créditos originários de recolhimentos indevidos do PIS, conforme documento de fls. 256/278, efetuados com base nos DL 2445 e 2449/88, declarados inconstitucionais

pele STF e cuja execução foi suspensa por Resolução do Senado Federal;

2. Com a inconstitucionalidade dos referidos DL o PIS voltou a ser devido com base na LC 07/70, tendo como base de calculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador e alíquota de 0,75%;
3. O direito à compensação encontra-se resguardado pela Lei 8383/91, independente de qualquer requerimento administrativo, visto que PIS e COFINS são contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, conforme jurisprudência;
4. A COFINS relativa aos fatos geradores ocorridos entre agosto e dezembro/99 e janeiro a abril/00 foi compensada com credito originário de recolhimento a maior do FINSOCIAL, conforme documento de fls. 220/255, efetuados às alíquotas majoradas e posteriormente julgadas inconstitucionais pelo STF;
5. A compensação da COFINS com o FINSOCIAL é um direito subjetivo da contribuinte, previsto na lei, não sendo necessário o requerimento administrativo;
6. A própria SRF reconhece que compensação entre créditos e débitos de mesma espécie não necessita de autorização conforme art. 14 da IN SRF 21/97;
7. A Cofins relativa aos fatos geradores ocorridos entre janeiro/01 a janeiro/02 e março a agosto/02 foi compensada com créditos do IPI relativo a saldos credores provenientes de entradas tributadas, e saídas isentas ou tributadas à alíquota zero;
8. A compensação realizada tem fundamento no art. 11 da Lei nº 9779/99 e o erro procedimental relativo ao requerimento previsto na IN SRF 21/97 não é suficiente para invalidar o direito, ainda mais que tal erro foi abonado pela IN SRF 210/02;
9. No calculo do credito que fazia jus a contribuinte utilizou-se de índices de correção monetária plena, sem expurgos, conforme demonstrado às fls. 279/287, amparada em jurisprudência dos Tribunais;
10. Em relação aos fatos geradores ocorridos entre 31/12/97 a 28/02/99 e 31/05/00 a 31/12/00 não foi incluído na base de calculo da contribuição a receita financeira uma vez que entende inconstitucional a ampliação da base de calculo feita pela Lei 9718/98;
11. A multa tem caráter confiscatório;
12. Requer a realização de perícia.

A DRJ em Salvador julgou procedente o lançamento.



Inconformada a contribuinte apresentou recurso voluntário alegando em sua defesa as mesmas razões da inicial.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Nayra Bastos Manatta, Relatora

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

A principal razão de defesa da contribuinte é que efetuou compensações em sua escrita fiscal de débitos da COFINS com créditos do PIS (março a agosto/99), do FINSOCIAL (agosto a dezembro/99 e janeiro a abril/00) e do IPI (janeiro/01 a janeiro/02 e março a agosto/02). Todas estas compensações sem requerimento na via administrativa por entender que como a lei 8383/91 previa o direito compensatório não se fazia necessário o requerimento na via administrativa.

A compensação é um direito discricionário da contribuinte, cabendo a ela exercê-lo, como desejar, **dentro das condições previstas na legislação** que disciplina a matéria. Tendo efetuado, comprovadamente, pagamento a maior de créditos tributários devidos, poderá, a contribuinte, solicitar a compensação com outros débitos, nos termos da legislação que disciplina a matéria.

É de se observar que, a despeito do alegado no recurso interposto, a Lei nº 8383/91, apenas autorizava a compensação entre tributos de mesma espécie.

No caso a COFINS, o PIS, o FINSOCIAL e o IPI, embora todos administrados pela SRF, são tributos de espécies diversas. A COFINS foi criada pela LC 70/91, incidente sobre o faturamento, com esteio no art. 195 da CF, e tem por finalidade o financiamento da seguridade social. O PIS, criado pela LC 07/70, trata de contribuição social incidente sobre o faturamento e tem por finalidade promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas. O FINSOCIAL foi criado pelo DL 1940/82, incidente sobre a receita bruta e tem por finalidade custear investimentos de caráter assistencial em alimentação, habitação popular, saúde, educação, e amparo ao pequeno agricultor. O IPI, por sua vez, é imposto – diferente, portanto, desde a sua natureza da COFINS que é contribuição social, razão pela qual qualquer outro comentário faz-se desnecessário

Desta forma, pela redação da Lei nº 8383/91, não se poderia efetuar compensação de indébitos decorrente de um com débitos de outro, por serem tributos de diferentes espécies e destinações constitucionais diversas.

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da Ufir.

§ 4º O Departamento da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

Com o advento da Lei nº 9430/96 é que restou possível a compensação entre tributos de diferentes espécies, administrados pela SRF. Todavia o texto legal autorizador de tal compensação estabeleceu que tal procedimento seria efetivado mediante requerimento do contribuinte:

Art. 74 – Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

Neste esteio é que veio a IN SRF nº 21/97, que no seu art. 12 determina que a compensação entre tributos de diferentes espécies pode ser feita em procedimento de ofício ou a requerimento do interessado

Art. 2º Poderão ser objeto de pedido de restituição, total ou parcial, o crédito decorrente de qualquer tributo ou contribuição administrado pela SRF, seja qual for a modalidade do seu pagamento, nos seguintes casos (grifo nosso)

I - cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou a maior que o devido;

II - erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Art. 12. Os créditos de que tratam os arts. 2º e 3º, inclusive quando decorrentes de sentença judicial transitada em julgado, serão utilizados para compensação com débitos do contribuinte, em procedimento de ofício ou a requerimento do interessado. (grifo nosso)

§ 1º A compensação será efetuada entre quaisquer tributos ou contribuições sob a administração da SRF, ainda que não sejam da mesma espécie nem tenham a mesma destinação constitucional.



§ 2º A compensação de ofício será precedida de notificação ao contribuinte para que se manifeste sobre o procedimento, no prazo de quinze dias, contado da data do recebimento, sendo o seu silêncio considerado como aquiescência.

§ 3º A compensação a requerimento do contribuinte será formalizada no "Pedido de Compensação" de que trata o Anexo III.

§ 4º Será admitida, também, a apresentação de pedido de compensação após o ingresso do pedido de restituição ou ressarcimento, desde que o valor ou saldo a utilizar não tenha sido restituído ou ressarcido.

§ 5º Se o valor a ser ressarcido ou restituído, na hipótese do § 4º, for insuficiente para quitar o total do débito, o contribuinte deverá efetuar o pagamento da diferença no prazo previsto na legislação específica.

§ 6º Caso haja redução no valor da restituição ou do ressarcimento pleiteado, a parcela do débito a ser quitado, na hipótese do § 4º, excedente ao valor do crédito que houver sido deferido, ficará sujeita à incidência de acréscimos legais.

§ 7º A utilização de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, para compensação, somente poderá ser efetuada após atendido o disposto no art.17.

§ 8º A parcela do crédito, passível de restituição ou ressarcimento em espécie, que não for utilizada para a compensação de débitos, será devolvida ao contribuinte mediante emissão de ordem bancária na forma da Instrução Normativa Conjunta SRF/STN nº 117, de 1989.

Verifica-se, portanto, que, no caso de compensação entre tributos de diferentes espécies, segundo as regras contidas na IN SRF 21/97, somente seria possível mediante requerimento do contribuinte ou de ofício.

Em relação à aplicação da IN SRF nº 32/97 relativa à compensação da COFINS com o FINSOCIAL deve ser observada que esta norma infralegal apenas convalidou as compensações da COFINS com o FINSOCIAL efetivadas pelos contribuintes até março/97, não tratando, portanto de compensações realizadas após esta data, que deveriam obedecer ao disposto na legislação de regência: no caso esta exigia o requerimento administrativo.

Vale aqui ressaltar que a nova sistemática de compensação prevista pela IN SRF 210/02, através da qual a contribuinte exerce o direito compensatório sem prévio exame da SRFB, está intimamente ligado à criação das DCOMP.

Nesta nova sistemática a contribuinte apresenta à SRFB declarações de compensações informando os débitos e os créditos usados na compensação, sujeitando-se o procedimento a ulterior homologação da Administração. No caso em questão, a contribuinte não apresentou DCOMP razão pela qual não se pode falar em aplicação da IN SRF 210/02.

Quanto ao direito creditório em si e as questões a eles relativas: aplicação semestralidade no calculo do PIS, correção de créditos escriturais do IPI, decadência dos créditos relativos ao FINSOCIAL, entendo que não fazem parte do litígio, pois aqui se está a

analisar a exigência da COFINS devida e não recolhida e não o direito creditório que a contribuinte alega possuir.

O fato é que a contribuinte não realizou as compensações nos moldes previstos pelas normas que regiam a matéria, inclusive não as informou à SRFB em DCTF, razão pela qual tais compensações não podem ser aceitas, e, mais ainda, são consideradas como não realizadas. Tal fato independe do direito creditório que a contribuinte possa vir a ter e que não é objeto deste processo.

No que diz respeito aos argumentos acerca da inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98 é de se verificar que, no que diz respeito à apreciação de matéria versando sobre inconstitucionalidade de lei pela esfera administrativa, filiamo-nos à corrente doutrinária que afirma a sua impossibilidade.

O julgamento administrativo está estruturado como atividade de controle interno de atos praticados pela própria Administração, apenas no que concerne à legalidade e legitimidade destes atos, ou seja, se o procedimento adotado pela autoridade fiscal encontra-se balizado pela lei e dentro dos limites nela estabelecidos. No exercício desta função cabe ao julgador administrativo proceder ao exame da norma jurídica, em toda sua extensão, limitando-se, o alcance desta análise, aos elementos necessários e suficientes para a correta compreensão e aplicação do comando emanado da norma. O exame da validade ou não da norma face aos dispositivos constitucionais escapa do objetivo do processo administrativo fiscal, estando fora da sua competência.

Themístocles Brandão Cavalcanti in “Curso de Direito Administrativo”, Livraria Freitas Bastos S.A, RJ, 2000, assim manifesta-se:

“Os tribunais administrativos são órgãos jurisdicionais, por meio dos quais o poder executivo impõe à administração o respeito ao Direito. Os tribunais administrativos não transferem as suas atribuições às autoridades judiciais, são apenas uma das formas por meio das quais se exerce a autoridade administrativa.

Conciliamos, assim, os dois princípios: a autoridade administrativa decide soberanamente dentro da esfera administrativa. Contra estes, só existe o recurso judicial, limitado, entretanto, à apreciação da legalidade dos atos administrativos, verdade, como se acha, ao conhecimento da justiça, da oportunidade ou da conveniência que ditarem à administração pública a prática desses atos.”

Segundo o ilustre mestre Hely Lopes Meireles, o processo administrativo está subordinado ao princípio da legalidade objetiva, que o rege:

“O princípio da legalidade objetiva exige que o processo administrativo seja instaurado com base e para preservação da lei. Daí sustentar GIANNINI que o processo, como recurso administrativo, ao mesmo tempo que ampara o particular serve também ao interesse público na defesa da norma jurídica objetiva, visando manter o império da legalidade e da justiça no funcionamento da Administração. Todo processo administrativo

134

há de embasar-se, portanto, numa norma legal específica para apresentar-se com legalidade objetiva, sob pena de invalidade.”

Depreende-se daí que, para estes juristas, a função do processo administrativo é conferir a validade e legalidade dos atos procedimentais praticados pela Administração, limitando-se, portanto, aos limites da norma jurídica, na qual embasaram-se os atos em análise.

A apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exarceba a sua competência originária, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal.

O Estado brasileiro assenta-se sobre o tripé dos três Poderes, quais sejam: Executivo, Legislativo e Judiciário. No seu Título IV, a Carta Magna de 1988 trata da organização destes três Poderes, estabelecendo sua estrutura básica e as respectivas competências.

No Capítulo III deste Título trata especialmente do Poder Judiciário, estabelecendo sua competência, que seria a de dizer o direito. Especificamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas observa-se que o legislador constitucional teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Atribuiu, o constituinte, esta competência exclusivamente ao Poder Judiciário, e, em particular ao Supremo Tribunal Federal, que se pronunciará de maneira definitiva sobre a constitucionalidade das leis.

Tal foi o cuidado do legislador que, para que uma norma seja declarada inconstitucional com efeito *erga homes* é preciso que haja manifestação do órgão máximo do Judiciário – Supremo Tribunal Federal – que é quem dirá de forma definitiva a constitucionalidade ou não da norma em apreço.

Ainda no Supremo Tribunal Federal, para que uma norma seja declarada, de maneira definitiva, inconstitucional, é preciso que seja apreciada pelo seu pleno, e não apenas por suas turmas comuns. Ou seja, garante-se a manifestação da maioria absoluta dos representantes do órgão Máximo do Poder Judiciário na análise da constitucionalidade das normas jurídicas, tal é a importância desta matéria.

Toda esta preocupação por parte do legislador constituinte objetivou não permitir que a incoerência de se ter uma lei declarada inconstitucional por determinado Tribunal, e por outro não. Resguardou-se, desta forma, a competência derradeira para manifestar-se sobre a constitucionalidade das leis à instância superior do Judiciário, qual seja, o Supremo Tribunal Federal.

Permitir que órgãos colegiados administrativos apreciassem a constitucionalidade de lei seria infringir disposto da própria Constituição Federal, padecendo, portanto, a decisão que assim o fizer, ela própria, de vício de constitucionalidade, já que invadiu competência exclusiva de outro Poder definida no texto constitucional.

O professor Hugo de Brito Machado *in* “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Ed. Revista dos Tribunais, paginas 302/303, assim concluiu:

“A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que

a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional."

Por ocasião da realização do 24º Simpósio Nacional de Direito Tributário, o ilustre professor, mais uma vez, manifestou acerca desta árdua questão afirmando que a autoridade administrativa tem o dever de aplicar a lei que não teve sua inconstitucionalidade declarada pelo STF, devendo, entretanto, deixar de aplicá-la, sob pena de responder pelos danos porventura daí decorrentes, apenas se a inconstitucionalidade da norma já tiver sido declarada pelo STF, em sede de controle concentrado, ou cuja vigência já houver sido suspensa pelo Senado Federal, em face de decisão definitiva em sede de controle difuso.

Ademais, como da decisão administrativa não cabe recurso obrigatório ao Poder Judiciário, em se permitindo a declaração de inconstitucionalidade de lei pelos órgãos administrativos judicantes, as decisões que assim a proferissem não estariam sujeitas ao crivo do Supremo Tribunal Federal que é a quem compete, em grau de definitividade, a guarda da Constituição. Poder-se-ia, nestes casos, ter a absurda hipótese de o tribunal administrativo declarar determinada norma inconstitucional e o Judiciário, em manifestação do seu órgão máximo, pronunciar-se em sentido inverso.

Como da decisão definitiva proferida na esfera administrativa não pode o Estado recorrer ao Judiciário, uma vez ocorrida a situação retrocitada, estar-se-ia dispensando o pagamento de tributo indevidamente, o que corresponde a crime de responsabilidade funcional, podendo o infrator responder pelos danos causados pelo seu ato.

A impossibilidade de manifestação por parte deste Conselho acerca de inconstitucionalidade de norma jurídica já foi objeto de Sumula Vinculante nº 002.

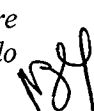
Em relação à aplicação da recente decisão do STF no que tange à inconstitucionalidade das alterações da base de cálculo da COFINS e do PIS pela Lei nº 9718/98, no controle difuso da norma, para os demais contribuintes, adoto o posicionamento do Conselheiro Julio César Alves Ramos como minhas razões de decidir:

"Cumpre iniciar o seu exame pelo pleito do contribuinte para que seja imediatamente aplicada a decisão do pleno do Supremo Tribunal Federal, recentemente proferida e que, em ação individual, declarou a inconstitucionalidade das alterações promovidas pela Lei nº 9.718/98 na forma de apuração das contribuições ao PIS e à COFINS.

Para tanto, porém, entendo carecerem de competência os órgãos administrativos encarregados da revisão do lançamento.

É que como se sabe o inciso XXXV do artigo 5º da Carta Política da República estabeleceu o princípio da Unicidade de Jurisdição: "a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de direito". Com isso, o Poder Judiciário exerce o primado sobre o "dizer o direito" e suas decisões imperam sobre qualquer outra proferida por órgãos não jurisdicionais.

Entretanto, integra, igualmente, o nosso ordenamento jurídico o princípio de que as decisões proferidas pelo Poder Judiciário, ainda que em última instância, apenas fazem coisa julgada entre as partes. Desse modo, mesmo quando o STF, no exercício do



controle difuso da constitucionalidade dos atos legais editados, declare em sessão plena a inconstitucionalidade de uma lei, essa decisão produz efeitos apenas para aquele(s) que integrou(aram) a lide.

A extensão dos efeitos de uma tal decisão, 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).

Somente é desnecessária tal medida quando a ação que deu causa ao pronunciamento do STF for ação declaratória de constitucionalidade ou direta de inconstitucionalidade, nos termos do art. 103 da Constituição Federal.

No esteio desse entendimento, vale aqui a transcrição do art. 77 da Lei nº 9.430, de 30 de dezembro de 1996:

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.

Com o objetivo aí previsto foi editado o Decreto nº 2.346, de 04/10/1997, cujos artigos 1º a 4º disciplinam a aplicação, em julgamentos administrativos, das decisões proferidas pelo Poder Judiciário. Confira-se:

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.

134

§ 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.1º-A. Concedida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade contra lei ou ato normativo federal, ficará também suspensa a aplicação dos atos normativos regulamentadores da disposição questionada. (Artigo incluído pelo Decreto nº 3.001, de 26.3.1999)

Parágrafo único. Na hipótese do caput, relativamente a matéria tributária, aplica-se o disposto no art. 151, inciso IV, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, às normas regulamentares e complementares. (Parágrafo incluído pelo Decreto nº 3.001, de 26.3.1999)

Art. 2º Firmada jurisprudência pelos Tribunais Superiores, a Advocacia-Geral da União expedirá súmula a respeito da matéria, cujo enunciado deve ser publicado no Diário Oficial da União, em conformidade com o disposto no art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Art. 3º À vista das súmulas de que trata o artigo anterior, o Advogado-Geral da União poderá dispensar a propositura de ações ou a interposição de recursos judiciais.

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

Vê-se que o disciplinamento do assunto é exaustivo. A hipótese ora em exame adequa-se à perfeição ao que dispõe o parágrafo 2º do art. 1º. Com efeito, a decisão do Supremo é definitiva e irrevogável, mas foi proferida em ação proposta por um

contribuinte e não em ação declaratória de constitucionalidade ou direta de inconstitucionalidade. Ora, se assim o é, não existe permissivo para que os órgãos administrativos incumbidos do controle do ato administrativo de constituição do crédito tributário pelo lançamento, possam afastar o crédito legitimamente constituído por estender os efeitos da decisão particular, até que o Senado Federal promova, como lhe compete, tal extensão. Até lá, ainda que de forma redundante e ineficiente, cada contribuinte tem de se insurgir contra o ato já reconhecido como inconstitucional e obter decisão judicial favorável para que possa se beneficiar do entendimento do STF.

Fiz questão de citar os artigos 2º e 3º do Decreto 2.346, embora os mesmos não se dirijam especificamente aos julgadores administrativos, para enfatizar que nem mesmo os demais servidores incumbidos da aplicação do direito podem deixar de aplicar a norma até que a Advocacia Geral da União faça publicar Súmula nesse sentido. Isto quer dizer que até lá, mesmo sabendo que irão inapelavelmente perder, caberá aos advogados da União promover a defesa judicial do crédito tributário. Por óbvio, não cabe cogitar de edição de Súmula Vinculante do próprio STF de que trata o art. 103-A da CF.

Por fim, e apenas como reforço, diga-se que não há no caso concreto, até pela proximidade da decisão que se quer já aplicar, qualquer pronunciamento fora do próprio STF, seja do Congresso Nacional, da Advocacia Geral da União, do Secretário da Receita Federal ou do Procurador Geral da União, o que afasta a aplicação do parágrafo único do art. 4º também acima transcrito.

É certo que o caminho adotado em nosso ordenamento jurídico (ou seja, a não vinculação imediata à decisão do STF) apenas acarreta o desperdício de recursos. Não obstante, se aplica ao caso o brocardo latino dura lex sed lex: descabendo ao servidor administrativo (e a qualquer cidadão) deixar de cumprir a norma até que sua inconstitucionalidade produza efeitos para todos os contribuintes.”

Cumpre, a esse passo, afastar também o argumento de que houve confisco, em virtude da aplicação, pela Auditoria-Fiscal, da penalidade de 75% da contribuição. A limitação constitucional que veda a utilização de tributo com efeito de confisco não se refere às penalidades. E a penalidade de 75% da contribuição, para aquele que infringe norma legal tributária, não pode ser entendida como confisco.

O não recolhimento da contribuição (base da autuação ora em comento) caracteriza uma infração à ordem jurídica. A inobservância da norma jurídica importa em sanção, aplicável coercitivamente, visando evitar ou reparar o dano que lhe é conseqüente.

Ressalte-se que em nosso sistema jurídico as leis gozam da presunção de constitucionalidade, sendo impróprio acusar de confiscatória a sanção em exame, quando é sabido que, nas limitações ao poder de tributar, o que a Constituição veda é a utilização de tributo com efeito de confisco. Esta limitação não se aplica às sanções, que atingem tão somente os autores de infrações tributárias plenamente caracterizadas, e não a totalidade dos contribuintes.

A seu turno, o Código Tributário Nacional autoriza o lançamento de ofício no inciso V do art. 149, *litteris*:

Art. 149. O lançamento é efetivado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

.....
V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte.

O artigo seguinte - 150 - citado ao término do inciso V acima transcrito, trata do lançamento por homologação. A não antecipação do pagamento, prevista no caput deste artigo, caracteriza a omissão prevista no inciso citado, o que autoriza o lançamento de ofício, com aplicação da multa de ofício.

Quanto a alegada agressão a capacidade contributiva da autuada, deve ser ressaltado que o princípio constitucional da capacidade contributiva é dirigida ao legislador infra-constitucional, a quem compete observá-lo quando da fixação dos parâmetros de incidência, alíquota e base de cálculo. A competência da administração resume-se em verificar o cumprimento das leis vigentes no ordenamento jurídico, exigindo o seu cumprimento quando violadas, como é o caso vertente.


Assim sendo, estando a situação fática apresentada perfeitamente tipificada e enquadrada no art. 44, da Lei n.º 9.430/96, que a insere no campo das infrações tributárias, outro não poderia ser o procedimento da fiscalização, senão o de aplicar a penalidade a ela correspondente, definida e especificada na lei.

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 vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

Desta forma voto por não conhecer das matérias estranhas ao litígio, quais sejam: semestralidade do PIS, correção monetária de créditos escriturais do IPI, decadência de créditos do FINSOCIAL e, em relação às matérias conhecidas, por negar provimento ao recurso voluntário interposto.

É como voto.


Nayra Bastos Manatta

Voto Vencedor

Conselheira Sílvia De Brito Oliveira, Redatora Designada

Por discordar da Ilustre Conselheira Relatora quanto ao dever deste colegiado de afastar dispositivo legal julgado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em decisão plenária definitiva, passo a expor as razões que conduziram meu voto divergente.

A parte da exigência tributária formalizada nestes autos que se refere ao alargamento da base impositiva da Cofins, promovida pelo art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718, de 1998, não pode prosperar em face da inconstitucionalidade desse dispositivo legal declarada pelo Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos do Recurso Extraordinário nº 390.840-MG, cujo Acórdão correspondente transitou em julgado em 5 de setembro de 2006.

Isso porque entendo estar-se diante de hipótese prevista no art. 62, parágrafo único, inc. I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que prescreve:

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.

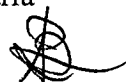
Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

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

(...)

A disposição regimental supracitada emana do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, que, a meu ver, no parágrafo único do seu art. 4º, trata de situação excepcional ao **caput** do artigo, pois, não mantendo o Carf subordinação hierárquica ao Secretário da Receita Federal, tampouco ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional, seria esdrúxulo supor que a atuação deste colegiado julgador estivesse vinculada a determinações emanadas dessas autoridades. Nesse ponto, frise-se que o próprio **caput** do artigo em comento limita a abrangência dessas determinações ao âmbito das respectivas competências, referindo-se, com isso, não só à segregação das competências do Secretário da Receita Federal e do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, mas também à delimitada esfera de atuação de cada um, que, a todas as luzes, nesse particular, não alcança os órgãos julgadores da segunda instância administrativa.

Destarte o Decreto em tela, ao dispor sobre os procedimentos a serem observados pela Administração Pública Federal em virtude de decisões judiciais, expressamente impôs aos órgãos julgadores da administração fazendária o dever de afastar dispositivo declarado inconstitucional e, se tal dever não era cumprido até a publicação do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, é porque anterior disposição regimental, materializada no art. 22A introduzido pela Portaria MF nº 103, de 23 de abril de 2002, no regimento Interno aprovado pela Portaria



MF nº 55, de 16 de março de 1998, vedava expressamente o afastamento de dispositivo legal em virtude de inconstitucionalidade, inclusive na hipótese de que aqui se cuida.

Assim, a alteração da norma regimental evidenciou a mudança de entendimento sobre a matéria do Sr. Ministro da Fazenda e, nesse ponto, não se pode olvidar a subordinação direta do Carf a esse Ministro de Estado.

Note-se, pois, que o art. 4º do Decreto nº 2.346, de 1997, cuidou de atribuir competência a dirigentes da administração fazendária para determinar, no âmbito de suas atribuições, que não se prossigam com exigências tributárias fundamentadas em dispositivos declarados inconstitucionais e, em seu parágrafo único, tratou das exigências já constituídas e na fase litigiosa do processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário para deferir aos julgadores administrativos a competência para, na apreciação da lide, afastar os referidos dispositivo, conforme a seguir transcrito:

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 sendo, as receitas incluídas na base de cálculo da Cofins pela fiscalização que não decorrem da atividade empresarial típica da recorrente não mais podem sofrer a incidência dessas contribuições, visto que o fundamento legal para essa incidência é o art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, que foi declarado inconstitucional em decisão plenária definitiva do STF, estando, portanto, configurada a hipótese do art. 62, parágrafo único, inc. I, do já citado Regimento Interno do Carf, que, combinado com o disposto no art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346, de 1997, impõe o cancelamento da exigência tributária sobre essas receitas.

Diante do exposto, voto pelo provimento parcial do recurso para cancelar a exigência relativa às receitas financeiras, visto que estas que não configuram faturamento nos termos da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991.


Sílvia de Brito Oliveira