



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 13005.000165/2007-68
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-007.985 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de dezembro de 2019
Recorrente JTI PROCESSADORA DE TABACO DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2000 a 30/09/2001

Ementa:

BASE DE CÁLCULO. ALARGAMENTO. APLICAÇÃO DE DECISÃO INEQUÍVOCA DO STF. POSSIBILIDADE.

Nos termos regimentais, pode-se afastar a aplicação de dispositivo de lei que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária do Supremo Tribunal Federal.

Afastado o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 por sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal, com trânsito em julgado, a base de cálculo do PIS e da Cofins, até a vigência das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, voltou a ser o faturamento, assim compreendida a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e de mercadorias e de serviços.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Corintha Oliveira Machado, Walker Araujo, Vinicius Guimarães, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Relatório

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*:

Trata o presente processo de Pedido de Restituição da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social-COFINS formulado em papel (fls. 01/07), argumentando a contribuinte pela existência de créditos decorrentes de recolhimentos indevidos da exação por ter havido cálculo com utilização de base de cálculo conforme determinado pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, esse declarado

inconstitucional pelo STF. Posteriormente foram transmitidos os PER/DCOMPS de fls. 347/355.

Constam do processo cópias de medida judicial, comprovantes de arrecadação, DIPJs (2001 e 2002) e DCTFs. A Fiscalização emitiu o Termo de Início do Procedimento Fiscal de fls. 357/358, tendo a interessada apresentado os documentos de fls. 360/375. Analisados tais documentos, a autoridade fiscal produziu o Parecer DRF/SCS/SAORT n.º 002/2010, de 28/01/2010 (fls. 376/380), onde propôs o indeferimento do pedido e a não-homologação das compensações pretendidas ante a inexistência dos alegados créditos (a interessada não possuía nenhuma decisão legal ou judicial que negasse validade ao § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998. As decisões existentes tinham validade apenas para as partes envolvidas).

Com base naquele Parecer a autoridade administrativa emitiu o Despacho Decisório DRF/SCS n.º 059, de 08/02/2010 (fls. 381/382) onde resolveu indeferir o pedido de restituição de COFINS no valor de R\$ 91.258,48, bem como os pedidos eletrônicos que relacionou. Determinou fosse a contribuinte cientificada da decisão, bem como fosse informada da possibilidade de apresentação de manifestação de inconformidade no prazo legal.

A contribuinte foi cientificada em 12/02/2010 (AR de fl. 383) e, não conformada com o decidido administrativamente, apresentou em 12/03/2010 - fls. 386/410 - sua manifestação contrária, onde, em síntese, alega ser insubsistente o argumento do Fisco, eis que o STF manifestou entendimento de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998. Diz que o entendimento do Fisco é ilegal e discorre longamente acerca da inconstitucionalidade do citado parágrafo, apontando legislação, entendimentos doutrinários, do Poder Judiciário e administrativos.

Refere, também, ao entendimento esposado pelo Fisco a propósito do prazo prescricional (segundo a-LC n.º 118, de 2005, os tributos sujeitos a lançamento por homologação são considerados extintos no momento do pagamento antecipado), com o qual não concorda, porquanto somente no ano de 2006 teve a confirmação de que havia pago tributo indevido. Discorre sobre os efeitos da inconstitucionalidade, citando entendimentos do Poder Judiciário e administrativos.

Ao finalizar, requer que seus pedidos de ressarcimento sejam integralmente providos, com a determinação de restituição imediata do valor total pleiteado, devidamente acrescido da taxa SELIC desde a data do efetivo pagamento até a do efetivo ressarcimento.

Junto à manifestação de inconformidade a contribuinte apresentou os documentos de fls. 411/429. O Órgão de origem despachou na fl. 430.

A 2ª Turma da DRJ em Santa Maria (RS) julgou a manifestação de inconformidade improcedente, nos termos do Acórdão n.º 18-12.766, de 13 de agosto de 2010, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2000 a 30/09/2001

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO DECADENCIAL.

O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo decadencial de cinco anos, contado da datado pagamento indevido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2000 a 30/09/2001

BASE DE CÁLCULO. ART. 3º, § 1º DA LEI Nº 9.718, DE 1998. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF. CONTROLE DIFUSO. EFEITOS INTER PARTES.

A decisão exarada pelo STF no sentido da inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei n.º 9.718, de 1998, surte efeitos jurídicos apenas entre as partes nele envolvidas, eis que proferida em sede de controle difuso de constitucionalidade, sem efeitos erga omnes, não podendo beneficiar ou prejudicar terceiros.

INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTOS INDEVIDOS. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Pagamentos feitos em conformidade com a legislação em vigor não são indevidos e não dão origem a direito creditório da contribuinte em face da União, sendo ilegítimas as compensações declaradas com suporte em direito creditório inexistente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Inconformado com a decisão da DRJ, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário ao CARF, no qual argumenta que:

- ✓ O art. 3º, § 1º da Lei n. 9.718/98, que majorou a base de cálculo da COFINS e do PIS é considerado inconstitucional, este foi o entendimento manifestado pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle difuso de constitucionalidade, mais especificamente no julgamento dos Recursos Extraordinários n.º 346.084/PR, n.º 357.940/RS, n.º 390.840/MG e n.º 358.273/RS. É dever do julgador administrativo observar a inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal e trazida à baila pelo contribuinte em sua manifestação, pouco importando se as decisões paradigmas têm ou não efeito *erga omnes*;
- ✓ Sem razão o acórdão recorrido também no tocante ao prazo decadencial para o pedido de restituição. Uma vez declarada inconstitucional a norma, o contribuinte possui 5 (cinco) anos para pleitear a restituição do tributo pago indevidamente em todo o passado. Ou seja, a partir da data da publicação do acórdão do Supremo Tribunal Federal que reconheceu a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei n.º 9.718/98, tem o contribuinte cinco anos para pleitear a restituição das contribuições pagas indevidamente desde a vigência do dispositivo inconstitucional. Noutro giro, os pagamentos indevidos das contribuições ocorreram entre janeiro de 2000 e setembro de 2001, quando então ainda vigia o sistema que considerava o prazo de 10 anos para a solicitação do ressarcimento, visto que a Fazenda também tinha 5 anos para constituir o crédito e mais 5 para cobrá-lo. Como sabido e chancelado pela jurisprudência a Lei Complementar n.º 118, somente teve efeitos para fatos geradores posteriores a sua edição em 2005.
- ✓ O acórdão recorrido deve ser totalmente reformado, no sentido de reconhecer o direito da Recorrente de pleitear a restituição dos tributos indevidamente pagos, bem como reconhecer o direito creditório da Recorrente, face a inconstitucionalidade do artigo 3º, § 1º, da Lei n.º 9.718/98 declarada pelo Supremo Tribunal Federal.

É o breve relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator.

O recurso é tempestivo e apresenta os demais pressupostos de admissibilidade, de forma que dele conheço e passo à análise.

Decadência

A interessada alega que, uma vez declarada inconstitucional a norma, o contribuinte possui 5 (cinco) anos para pleitear a restituição do tributo pago indevidamente em todo o passado. Ou seja, a partir da data da publicação do acórdão do Supremo Tribunal Federal que reconheceu a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98, tem o contribuinte cinco anos para pleitear a restituição das contribuições pagas indevidamente desde a vigência do dispositivo inconstitucional.

Já a decisão recorrida entendeu que o *dies a quo* para contagem do prazo decadencial é o dia do recolhimento.

Essa matéria foi enfrentada pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais que, por unanimidade, decidiu pela aplicação da tese “5 + 5” apenas nos pedidos protocolados antes de 09/06/2005, nos termos do Enunciado de Súmula nº 91 do CARF.

Reproduzo a ementa do Acórdão nº 9303-007281, de 14 de agosto de 2018 que julgou a matéria, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/1991 a 31/01/1994

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DA SUMULA CARF N.º 91. No caso de pedido administrativo de restituição formulado antes de 09 de junho de 2005, aplica-se o prazo decadencial de 10 (dez) conforme inteligência da Súmula CARF n.º 91.

PIS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. ANTERIOR VIGÊNCIA LEI COMPLEMENTAR N.º 118/2005. PRESCRIÇÃO. PRAZO DECENAL. TESE DOS 5 + 5. JURISPRUDÊNCIA UNÍSSONA STJ E STF. De conformidade com a jurisprudência firmada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça e corroborada pelo Supremo Tribunal Federal, a propósito da inconstitucionalidade da parte final do artigo 4º da Lei Complementar nº 118/2005, que prevê a aplicação retroativa dos preceitos de referido Diploma Legal, tratando-se de pedido de restituição de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, *in casu*, Contribuição para o Programa de Integração Social PIS exigido com base na Medida Provisória n.º 1.212/95 e reedições, convertida na Lei n.º 9.715/1998, cujo artigo 18 fora declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal nos autos da ADIn n.º 1.417/DF, formulado anteriormente à vigência de aludida Lei Complementar, o prazo a ser observado é de 10 (Dez) anos (tese dos 5 + 5), contados da data da ocorrência do fato gerador.

O acórdão cravou a seguinte premissa:

(a) para os processos ajuizados após a entrada em vigor da Lei Complementar n.º 118/2005, em 09 de junho de 2005, o prazo para compensação/restituição do crédito tributário recolhido indevidamente ou a maior é de 05 (cinco) anos contados do pagamento indevido;

(b) de outro lado, para as ações de restituição ajuizadas até a entrada em vigor da Lei Complementar n.º 118/2005, deve ser aplicado o prazo de 10 (dez) anos contados do fato gerador, tese do 5 mais 5 (cinco anos para homologar o lançamento e mais 5 para repetir).

No caso dos autos, o pedido de restituição foi protocolado em fevereiro de 2007, posterior a junho de 2005. Portanto, aplica-se a regra de 5 anos contados do pagamento indevido.

Os recolhimentos se deram entre 01/2000 e 09/2001. O pedido de restituição foi apresentado em 02/2007. Portanto, na data do pedido de restituição, o direito do sujeito passivo solicitar eventuais indébitos referentes aos recolhimentos objeto deste processo estava fulminado pela decadência.

Inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Preliminarmente, é sobremodo importante assinalar que o crédito tributário da Cofins constituído nestes autos estavam sob a égide da Lei nº 9.718/98. Não houve discussão acerca da natureza jurídica das receitas, apenas se a decisão que declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, valia para a recorrente.

Sobre esse tema, percuciente são as linhas traçadas pelo Professor Henrique Pinheiro Torres no acórdão nº 9303-01104, de sua lavra, proferido na sessão do dia 27/09/2010, a qual tive a oportunidade de participar e acompanhá-lo em seu voto. Por isso, sinto-me tranquilo em utilizar de seu arrazoado como minha razão de decidir, *in verbis*:

(...)

Resta, então, determinar se tal receita pode ser alcançada pela incidência da Cofins. Vejamos: até o advento da Lei nº 9.718/1998, a base de cálculo dessa contribuição era a receita bruta decorrente da venda de bens, de serviços ou de bens e serviços (conceito de faturamento). Todavia, o § 1º do art. 3º dessa lei alterou o campo de incidência do Pis/Pasep e da Cofins, alargando-o, de modo a alcançar toda e qualquer receita auferida pela pessoa jurídica, independentemente do tipo de atividade por ela exercida e da classificação contábil das receitas. Desta forma, sob a égide desse dispositivo legal, dúvida não havia de que as receitas oriundas do ressarcimento de crédito presumido de IPI, comporiam a base de cálculo dessa contribuição. Correto, portanto, o lançamento fiscal. Acontece porém, que o STF, em controle difuso, julgou inconstitucional esse dispositivo legal. Cabe então verificar os efeitos dessa decisão pretoriana sobre a tributação ora em exame.

Entendo que o controle concreto de constitucionalidade tem efeito interpartes, não beneficiando nem prejudicando terceiros alheios à lide. Para que produza efeitos erga omnis, é preciso que o Senado Federal edite resolução suspendendo a execução do dispositivo de lei declarado inconstitucional pelo STF. Não desconheço que o Ministro Gilmar Mendes, há muito vem defendendo a desnecessidade do ato senatorial para dar efeitos geral às decisões da Corte Maior, mas essa posição ainda não foi positivada no ordenamento jurídico brasileiro, muito embora alguns passos importantes já foram dados, como é o caso da súmula vinculante. De qualquer sorte, a resolução senatorial ainda se faz necessária, para estender efeitos de decisões interpartes a terceiros alheios à demanda.

De outro lado, o regimento interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais trouxe a possibilidade de se estender as decisões do STF, em controle difuso, aos julgados administrativos, conforme preceitua a Portaria nº 256/2009, Anexo II, art. 69. Este dispositivo reproduz a mesma redação prevista no regimento anterior (art. 49, na redação dada pela Portaria nº 147/2007): É vedado afastar a aplicação de lei, exceto ... “I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal.

Note-se que tal dispositivo cria uma exceção à regra que veda este Colegiado afastar a aplicação de dispositivo legal, mas exige que a inconstitucionalidade desse dispositivo já tenha sido declarada por decisão definitiva do plenário do STF. Não basta qualquer decisão da Corte Maior, tem de ser de seu plenário, e, deve-se entender como definitiva a decisão que passa a nortear a jurisprudência desse tribunal nessa matéria. Em outras palavras, decisão definitiva, na acepção do art. 69 do RICARF é aquela reiterada, assentada na Corte.

O caso dos autos, a meu sentir, amolda-se, perfeitamente, à norma inserta no artigo 69 suso transcrito, posto que a questão da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 encontra-se apascentada no Supremo Tribunal Federal, inclusive, fez parte de minuta de súmula vinculante, que não foi adiante por causa de uma outra decisão desse Tribunal, referindo-se à base de cálculo das contribuições devidas pelas seguradoras. Neste caso, houve certa confusão sobre o conceito de faturamento e de receita, o que levou o STF a não sumular a matéria sobre o alargamento da base de cálculo das contribuições, mas, de qualquer sorte, continua valendo a decisão no tocante à base de cálculo das contribuições incidentes sobre sociedades não financeiras ou seguradoras.

Em outro giro, tem-se notícia de que a própria PGFN já emitiu parecer no sentido de autorizar seus procuradores a não mais recorrerem das decisões judiciais que reconheçam a inconstitucionalidade do denominado alargamento da base de cálculo das contribuições sociais, fato esse que corrobora o entendimento de se aplicar ao caso em exame a decisão plenária do SRF sobre o indigitado alargamento da base de cálculo da Cofins.

A jurisprudência do CARF caminha no sentido de estender a decisão do STF sobre o alargamento da base de cálculo das contribuições aos julgamentos administrativos. Neste sentido, votou a Ilustre Conselheira Maria Teresa Martínez López, que rendo as homenagens de praxe, e preço licença para transcrever excerto de seu voto.

ILEGALIDADE DA LEI Nº 9718/98

Perdeu igualmente interesse para o deslinde deste processo a questão do alargamento da base de cálculo.

O Supremo Tribunal Federal ao julgar o Recurso Extraordinário no 357.950, em 09/11/2005 (Diário da Justiça da União de 15/08/2006), declarou a inconstitucionalidade da ampliação do conceito de faturamento perpetrada pelo art. 3º, § 1º, da Lei no 9.718/98.

Portanto, à luz daquele julgado, somente as receitas provenientes da venda de mercadorias e serviços podem sofrer a incidência do PIS e da Cofins, o que não é o caso do valor do ICMS registrado extemporaneamente.

No tocante à extensão dos efeitos da referida declaração de inconstitucionalidade, com fulcro no art. 77 da Lei nº 9.430/96, o Presidente da República baixou o Decreto nº 2.346/97 para disciplinar a atuação dos órgãos da Administração Pública.

Ora, o art. 4º, parágrafo único, do Decreto no 2.346/97, estabelece que “(...) 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. (...)”.

Cabe observar que a matéria, de aplicar ou não decisão do Pleno do STF, antes da expedição de Resolução, no meu entender, não se alterou ao longo dos vários Regimentos Internos aprovados, quer dos então Conselhos de Contribuintes, quer do atual CARF. O atual Regimento Interno (art. 69 da Portaria nº 256/2009) reproduz a mesma redação prevista no anterior (art. 49, na redação dada pela Portaria nº 147/2007): É vedado afastar a aplicação de lei exceto ... “I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;”

A questão foi bem tratada por diversas vezes neste órgão administrativo. Cito, no entanto, o julgamento ocorrido do Rec. 127006, pela Conselheira MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA, Acórdão nº 202-17530 (naquele caso PIS, variações monetárias), pela qual peço vênia para reproduzir excertos como se meus fossem:

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 inaugurais 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 encontrasse 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, que 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, os 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 à 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 crûsis 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 art. 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 Sylvania 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 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 n.º 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 compõem.

À época da lavratura do auto de infração outra não podia ter sido a atuação do autuante. Também agora, à época do julgamento, outra não pode ser a posição do julgador que não exonerar a exigência constituída.

Importante mencionar que acatar a decisão do STF não é o mesmo que declarar a inconstitucionalidade de lei, o que, realmente, não está na alçada dos órgãos administrativos eis que essa competência é do Poder Judiciário.

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso do Procurador da Fazenda Nacional para manter o acórdão recorrido por seus próprios e jurídicos fundamentos.

Agora digo eu.

Retornando aos autos, entendo que, com a decisão do STF que julgou inconstitucional o alargamento da base de cálculo das contribuições sociais, até a vigência das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003, as bases de cálculo do PIS e da Cofins voltaram a ser a receita bruta correspondente ao faturamento, assim entendido como o produto da venda de bens, serviços ou de bens e de serviços relacionados à atividade operacional da pessoa jurídica.

Pelas assertivas feitas, dou provimento parcial ao recurso para afastar a regra contida no § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98, em vista da declaração de inconstitucionalidade proferida em decisão definitiva pelo Supremo Tribunal Federal. Determino o envio dos autos para Unidade Preparadora para apurar eventual indébito tributário Referentes aos PERÍODOS DE APURAÇÃO NÃO DECAÍDOS e a possibilidade de homologação das declarações de compensações apresentadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho