



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicação no Diário Oficial da União
De 28 / 05 / 2004
COF
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10166.007756/2001-30
Recurso nº : 121.988
Acórdão nº : 203-09.105

Recorrente : SANTA IGNEZ CONSTRUÇÕES INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : DRJ em Brasília - DF

NORMAS PROCESSUAIS - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. A autoridade administrativa não tem competência para afastar a aplicação de lei sob a alegação de sua inconstitucionalidade, por se tratar de matéria de competência do Poder Judiciário, com atribuição determinada pelo artigo 101, II, "a", e III, "b", da Constituição Federal. **Preliminar rejeitada.**

COFINS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. REPASSE DE RECEITA A OUTRA PESSOA JURÍDICA. REGULAMENTAÇÃO NÃO EFETUADA. NORMA REVOGADA - A lei dependente de regulamento não é auto-executável e só passa a ter executoriedade com a decretação do regulamento exigido pela lei. A revogação da norma sem a expedição da regulamentação impede a sua eficácia plena.

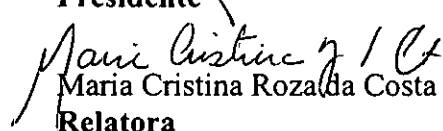
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **SANTA IGNEZ CONSTRUÇÕES INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos: I) em rejeitar a preliminar de inconstitucionalidade; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 13 de agosto de 2003


Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente


Maria Cristina Rozalinda Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Adriene Maria de Miranda (Suplente), Valmar Fonsêca de Menezes, Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Imp/cf



Processo nº : 10166.007756/2001-30
Recurso nº : 121.988
Acórdão nº : 203-09.105

Recorrente : SANTA IGNEZ CONSTRUÇÕES INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, SP, referente à constituição de crédito tributário por insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, no período de abril de 1999 a dezembro de 2000, no valor total de R\$705.860,03.

O procedimento fiscal consta do Relatório da Decisão Recorrida como a seguir reproduzido, que adoto:

“As infrações verificadas foram a não apresentação de “DCTF” a partir de junho/99 e a falta de recolhimento da “COFINS”, conforme consta nos demonstrativos de fls. 12 e 13.

As bases legais encontram-se à fl. 07 e o lançamento foi formalizado pelo AFRF, Efigênio de Freitas Júnior, matrícula nº 76.152.

Cientificada dos lançamentos, a interessada apresentou impugnação às fls. 64 a 70, na qual após descrever os fatos e fundamentos da autuação, expõem as razões de sua defesa que podem ser assim sintetizadas.

Inicialmente informa que a divergência está entre as bases de cálculo encontradas pelo fisco e aquelas que entende corretas, em função da legislação aplicável.

A infração foi capitulada nos arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718/98, com as alterações da MP nº 1.807/99 e reedições posteriores.

Ocorre que a lei nº 9.718/98 é eivada de inconstitucionalidade em vários de seus artigos. O STF ainda não trouxe posicionamento da definição de faturamento que consta no Inc. I do art. 195 da Carta Magna. A lei nº 9.718/98, traz a definição de faturamento como receita bruta, considerando esta como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, inclusive as receitas operacionais e não operacionais, nelas incluídas os rendimentos e ganhos de capital.

Enfatiza que este conceito amplo da lei, transborda o conceito tradicional de faturamento, como sendo aquele decorrente da atividade fim da pessoa jurídica, o que torna inconstitucional tal previsão de base de cálculo. Além do mais essa contribuição é feita em cascata e também é inconstitucional o aumento da alíquota de 2% para 3%.



Processo nº : 10166.007756/2001-30
Recurso nº : 121.988
Acórdão nº : 203-09.105

Cita como relevante que o fiscal não aplicou o Inc. III, do § 2º do artigo 3º da mencionada Lei nº 9.718/98, quando este determina que "os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas as normas regulamentares expedidas pelo Poder Executivo". Este dispositivo foi revogado pela MP nº 1.991-18/00 de 09.06.00, mas deve ser aplicado entre a edição da Lei nº 9.718/98 até 90 dias desta MP.

Diz que não é o caso de se alegar que este Inc. III deveria se regulamentado, quando o mesmo é auto aplicável. Reproduz parte do artigo do tributarista Alexandre Bleggi Araújo, sobre o assunto e que contesta o Ato Declaratório SRF nº 56/2000.

Cita e transcreve outras manifestações jurisprudenciais, tudo para alicerçar seus argumentos quanto aos dispositivos legais referenciados, bem como o Ato declaratório da SRF, antes mencionado.

Pede por fim, seja considerado insubsistente o lançamento".

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão assim ementada:

*"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Ano-calendário: 1999, 2000*

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS LEGAIS – A instância administrativa não é foro apropriado para discussões desta natureza, pois qualquer discussão sobre a constitucionalidade de normas jurídicas deve ser submetida ao crivo do Poder Judiciário que detém, com exclusividade, a prerrogativa dos mecanismos de controle repressivo de constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal.

ATOS NORMATIVOS DA SRF – Os órgãos administrativos de julgamento em primeira instância devem observar os atos normativos do Órgão a que estão subordinados conforme determina o art. 7º, da Portaria nº 258, de 24 de agosto de 2001, do Ministro de Estado da Fazenda.

Lançamento Procedente".

Intimada a conhecer do Acórdão em 10/07/2002, a empresa, insurreta contra seus termos, apresentou, em 05/08/2002, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, elencando as seguintes razões de dissentir:

- a) a Lei nº 9.718, de 27/11/1998, está eivada de inconstitucionalidades, principalmente quanto ao conceito de faturamento que transborda a definição tradicionalmente utilizada. Também quanto à majoração da alíquota de 2% para 3%, visto tratar-se de tributação em cascata;
- b) refuta, energicamente, o afastamento do disposto no inciso III do § 2º do art. 3º da mencionada Lei, relativamente à exclusão da base de cálculo dos valores,



Processo nº : 10166.007756/2001-30
Recurso nº : 121.988
Acórdão nº : 203-09.105

computados como receita, hajam sido transferidos para outra pessoa jurídica, em razão de sua revogação pela Medida Provisória nº 1991-18, de 09/06/2000;

c) considera que o comando da Lei nº 9.718/98 deve ser aplicado no período compreendido entre a edição da Lei e os noventa dias da edição da MP revogadora; e

d) pugna pela auto-aplicação do referido inciso III do § 2º do art. 3º da identificada Lei e pelo afastamento do entendimento posto no Ato Declaratório SRF nº 56, de 20/07/2000, em razão de sua flagrante ilegalidade, consoante entendimento do STF que reproduz (AGRADI 365/DF, Pleno, Rel. Min. Celso de Mello, DJ 15/03/1991).

Ao fim, entende que deve ser considerado insubsistente o lançamento em questão por deixar de aplicar a lei ao caso concreto, apresentar bases de cálculo divorciadas da realidade e aplicar alíquota inconstitucional.

A recorrente efetuou arrolamento de bens para garantia de instância, conforme consta do despacho da autoridade preparadora à fl. 90.

É o relatório.



Processo nº : 10166.007756/2001-30
Recurso nº : 121.988
Acórdão nº : 203-09.105

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade previstos na legislação, devendo dele se tomar conhecimento.

Os pontos colocados no recurso voluntário, basicamente, referem-se à inconstitucionalidade e ilegalidade das normas legais informadas como embasadoras do lançamento de ofício, bem como o direito de a recorrente excluir da base de cálculo os valores computados como receita e transferidos para terceiros.

Relativamente à alegação de inconstitucionalidade e ilegalidades das normas, o não enfrentamento das questões constitucionais em Corte Administrativa rende-se ao fato de não se tratar de renúncia de competência, antes porém de efetiva incompetência para tal mister.

A recorrente reporta-se às normas que serviram de base ao enquadramento legal da exação, alegando serem elas inconstitucionais e ilegais (arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718/1998 e AD SRF nº 56/2000).

Considerando a unicidade de jurisdição eleita pela Constituição Federal no que tange ao seu exercício, torna-se defeso ao servidor público sobrelevar o princípio, também nela assente, da legalidade.

O dever de observar a compatibilidade das leis aos preceitos constitucionais que se lhes aplicam é, antes de tudo, do legislador. A prática do ato ou procedimento, pelo agente da Administração, é sempre espedada em norma cujo processo legislativo se desenvolveu consoante a determinação da Carta Magna, portanto, regularmente editada e, até que se manifeste o Poder Judiciário, goza da presunção de validade e eficácia, sendo defeso ao agente da Administração afrontá-la.

Desse modo, a instância administrativa não é o foro competente para a manifestação sobre a inconstitucionalidade das leis, atribuição reservada ao Poder Judiciário, mais precisamente ao STF, conforme disposto nos incisos I, "a", e III, "b", ambos do artigo 102 da Constituição Federal, onde estão configuradas as duas vias de controle de constitucionalidade das leis: de exceção e a do controle difuso, nem para a manifestação sobre a ilegalidade de atos administrativos produtores de interpretação oficial da aplicação da lei, competência reservada ao STJ.

À Administração Pública cumpre não praticar qualquer ato baseado em lei declarada inconstitucional pela via de ação, uma vez que a declaração de inconstitucionalidade proferida no controle abstrato acarreta a nulidade *ipso jure* da norma. Quando a declaração se dá pela via de exceção, apenas sujeita a Administração Pública ao caso julgado, salvo após suspensão da executoriedade pelo Senado Federal.



Processo nº : 10166.007756/2001-30
Recurso nº : 121.988
Acórdão nº : 203-09.105

Também as decisões expendidas nas sentenças judiciais ou proferidas em sede dos Conselhos de Contribuintes não são passíveis de ser estendidas a fatos ou pessoas que lhes sejam estranhas.

A propósito da controvérsia empreendida pela recorrente, reporto-me a excerto das lições do professor Hugo de Brito Machado (Temas de Direito Tributário, Vol. 1, Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1994, p. 134):

“(…) Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CNT. Há o inconformado de provocar o judiciário, ou pedir a repetição do indébito, tratando-se de inconstitucionalidade já declarada.”

Tal fundamentação torna desnecessária a manifestação, de forma específica, acerca dos pontos tratados quando da alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade da lei e dos atos normativos de regência do lançamento combatido.

Relativamente à alegada ilegalidade do AD SRF nº 56/2000, cumpre, porém, esclarecer o que segue.

Reza o inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98:

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

[...]

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo;”.

Engana-se a recorrente quando afirma ser a reproduzida norma auto-aplicável. Não tem ela força executória pois seu comando é expresso ao remeter a sua efetividade para normas regulamentadoras a serem expedidas pelo Poder Executivo.

Enquanto não expedidas as referidas normas regulamentadoras, não pode o comando adquirir executoriedade. A técnica legislativa empregada no inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 foi a de transferir para o regulamento a competência para prover a sua fiel execução. Assim, não é cabível considerá-la auto-aplicável.

No dizer de Vittorio Cassone, em seu livro “Direito Tributário”, editora Atlas, 15ª edição, 2003, pág. 72, as leis auto-executáveis não precisam, em rigor, ser regulamentadas. Todavia, mesmo nessas hipóteses é costume serem editadas, em vista não só de sua obediência hierárquica no âmbito interno da administração, como também para melhor explicitar a lei objeto de regulamentação.

Esclarece, também, que os Decretos regulamentares são atos normativos secundários expedidos pelos chefes dos Executivos para fiel execução das leis. E que eles



Processo nº : 10166.007756/2001-30
Recurso nº : 121.988
Acórdão nº : 203-09.105

possuem certa margem de discricionariedade para, sem inovar a ordem jurídica, possibilitar a atuação da Administração Pública e dar executoriedade à lei.

A doutrina tem se manifestado quanto à eficácia de norma pendente de regulamentação. Alguns tributaristas, como Roque Antonio Carrazza, entendem que, havendo uma lei tributária não auto-executável, cumpre ao Chefe do Executivo, que vai aplicá-la, cuidar, por meio de regulamento, para que a arrecadação e a fiscalização do tributo nela instituído se processem com exatidão. Afirma que nem todas as leis administrativas devem ser regulamentadas, mas tão-somente as não auto-executáveis.

A par disso, defende que a ausência de regulamentação da lei tributária não auto-executável não impede que ela produza seus regulares efeitos. Que a inércia do executivo não retira da lei tributária sua vigência, e que, havendo um mínimo de eficácia, deverá ela ser aplicada assim mesmo.

Já o Professor de Direito Financeiro, de Processo Civil e Direito Constitucional José Afonso da Silva, em seu livro "Aplicabilidade das Normas Constitucionais", assim se manifestou acerca da eficácia das leis em geral, onde também esclarece o que seja esse "mínimo de eficácia" que a norma produz:

"É conhecida a tese doutrinária segundo a qual uma lei dependente de regulamento nela indicado somente começa a vigorar a partir da emissão do regulamento. Nossa Lei de Introdução ao Código Civil não sufraga essa doutrina, que, a nosso ver, comete o equívoco de confundir vigência com eficácia. O que pode dizer é que a lei dependente de regulamento só é executória com a decretação daquele; mas isso não exclui a entrada em vigor da lei na data prevista, nem tolhe a ocorrência de certos efeitos jurídicos, como revogação das leis anteriores contrárias ou na forma consagrada nos arts. 1 e 2 da Lei de Introdução ao Código Civil."

Destarte, entendo que, tratando-se de norma que alija valores da base de cálculo do tributo cuja regra geral determina sejam nela inseridos, levando à redução do valor devido, falece o contribuinte de competência para, de moto próprio, estabelecer a eficácia de norma despossuída de força executória, cujo regulamento não foi decretado pelo Executivo. Para tanto existem remédios jurídicos disponíveis no ordenamento pátrio que possibilitam o exercício pleno de direito que considere lhe tenha sido subtraído.

O Poder Executivo, através da expedição da Medida Provisória nº 1.991-18, de 09/06/2000, revogou o referido inciso sem dar-lhe executoriedade. Conclui-se que tal comando normativo teve vigência plena e eficácia jurídica limitada, não chegando a ter executoriedade, incorrendo a sua aplicação em insuficiência de recolhimento.

Assim, o AD SRF nº 56/2000 limitou-se a interpretar a Medida Provisória à luz da exegese doutrinária. Reafirme-se o entendimento acima expendido quanto à defendida inconstitucionalidade dessa Medida Provisória.



Processo nº : 10166.007756/2001-30
Recurso nº : 121.988
Acórdão nº : 203-09.105

Portanto, concluo pela improcedência do argumento de defesa, devendo subsistir o lançamento como efetuado.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 13 de agosto de 2003

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA