



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
FI

Processo nº : 10325.000305/2004-44

Recurso nº : 132.141

Acórdão nº : 204-02.978

Recorrente : DISTRIBUIDORA PAULISTA DE MIUDEZA LTDA.

Recorrida : DRJ em Fortaleza-CE

COFINS. ARGÚIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. Refoge competência aos órgãos administrativos para apreciarem incidentes de constitucionalidade de leis ou atos normativos infralegais. Súmula 02 do Segundo Conselho de Contribuintes.

Recurso voluntário a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DISTRIBUIDORA PAULISTA DE MIUDEZA LTDA.

Acordam os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, 11 de dezembro de 2007.

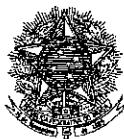
Henrique Pinheiro Torres

Presidente

Jorge Freire

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Mônica Monteiro Garcia de Los Rios (Suplente), Airton Adelar Hack, Leonardo Siade Manzan e Júlio César Alves Ramos. Ausente justificadamente a Conselheira Nayra Bastos Manatta.



Processo nº : 10325.000305/2004-44
Recurso nº : 132.141
Acórdão nº : 204-02.978

Recorrente : DISTRIBUIDORA PAULISTA DE MIUDEZA LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da 1ª decisão, vazado nos seguintes termos:

Contra o sujeito passivo acima identificado foi lavrado o Auto de Infração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, fls. 212/224, para formalização e cobrança do crédito tributário nele estipulado no valor total de R\$ 832.151,63, incluindo encargos legais

2. A infração apurada pela fiscalização e relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 213/215 e no Termo de Verificação Fiscal às fls. 249/251, foi, em síntese, a seguinte.

3. **Cofins-Faturamento. Diferença Apurada Entre o Valor Escriturado e o Declarado/Pago – Cofins (Verificações Obrigatórias):**

3.1. Durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores declarados/pagos e os valores escriturados no Livro Razão e no Livro Registro de Apuração do ICMS, os quais foram fotocopiados e encontram-se em anexo, assim como os demonstrativos dos papéis de trabalho e o Termo de Verificação Fiscal.

3.2. **Enquadramento Legal:** Art. 77, inciso III, do Decreto-Lei nº 5.844/43, art. 149 da Lei nº 5.172/66; art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; Arts. 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições, Arts. 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições, Arts. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/02

4. O Termo de Verificação Fiscal às fls. 249/251 está assim redigido.

"()

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal e concluída a ação fiscal iniciada em 23/06/2003 na contribuinte acima identificada, em decorrência do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0320200-2003-00820-6, conforme disposto nos arts 904 e 926 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, relatamos as irregularidades detectadas no curso do procedimento fiscal, relativamente aos anos-calendário de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003.

Em pesquisa realizada junto ao Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas ficou constatado que a empresa encontra na situação de "Ativa Regular", desde 05/04/2003, não apresentando irregularidade na entrega de Declarações de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) e de Declarações de Débitos e Créditos dos Tributos Federais (DCTF).

No Termo de Início de Fiscalização, cuja ciência deu-se em 23/06/2003, consta que o Sujeito Passivo estava intimado a apresentar os seguintes elementos referentes ao período de 01/07/1998 a 31/05/2003

182



Processo nº : 10325.000305/2004-44
Recurso nº : 132.141
Acórdão nº : 204-02.978

Livros Diário e Razão,
Livro Apuração do ICMS;
Livro Registro de Entradas,
Livro Registro de Saídas;
Livro Registro de Inventário;
Livro de Registro de Apuração do Lucro Real - LALUR;
Livros Auxiliares da Escrituração,
Fotocópia do Contrato/Estatuto Social e alterações

Em resposta, o Sujeito Passivo solicitou a prorrogação do prazo para apresentação dos elementos, sendo prorrogado o prazo para o dia 28/07/2003. Transcorrido o prazo supracitado a contribuinte foi novamente intimada, através do Termo de Reintimação Fiscal de 08/08/2003, a apresentar todos os elementos constantes no Termo de Início de Fiscalização, sendo cientificado de que o não atendimento, no prazo marcado, para prestar esclarecimentos, sujeita-a, no caso de lançamento de ofício, ao agravamento em 50% das multas a que se referem os incisos I e II do caput do art 44 da Lei nº 9 430, de 27 de dezembro de 1996

Devido à omissão do Sujeito Passivo, este foi reintimado, através do Termo de Reintimação Fiscal de 03/09/2003, a apresentar todos os elementos constantes no Termo de Início de Fiscalização, sendo novamente cientificado de que o não atendimento, no prazo marcado, para prestar esclarecimentos, sujeita-o, no caso de lançamento de ofício, ao agravamento em 50% das multas a que se referem os incisos I e II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Em resposta, o Sujeito Passivo atendeu parcialmente as intimações apresentando os elementos abaixo relacionados, conforme Termo de Retenção de 08/09/2003:

Livros Diário e Razão do ano-calendário de 1998;
Livro Apuração do ICMS do período de 01/01/1998 a 31/05/2003,
Livro Registro de Entradas do período de 01/01/1998 a 31/05/2003,
Livro Registro de Saídas do período de 01/01/1999 a 31/05/2003,
Fotocópia do Contrato/Estatuto Social e alterações.

Desta feita, o Sujeito Passivo foi reintimado, através do Termo de Reintimação Fiscal de 01/10/2003, a apresentar todos os elementos constantes no Termo de Início de Fiscalização que ainda não foram apresentados e a DIPJ 2003, sendo novamente cientificado de que o não atendimento, no prazo marcado, para prestar esclarecimentos, sujeita-o, no caso de lançamento de ofício, ao agravamento em 50% das multas a que se referem os incisos I e II do caput do art. 44 da Lei nº 9 430, de 27 de dezembro de 1996. Findo o prazo do supracitado termo, o Sujeito Passivo foi novamente reintimado, através dos Termos de Reintimação Fiscal de 11/11/2003, 12/12/2003, 15/01/2004 e 16/02/2004, a apresentar todos os elementos constantes no Termo de Início de Fiscalização que ainda não foram apresentados, sendo novamente cientificado de que o não atendimento, no prazo marcado, para prestar esclarecimentos, sujeita-o, no caso de lançamento de ofício, ao agravamento em 50%

J
S
3



Processo nº : 10325.000305/2004-44
Recurso nº : 132.141
Acórdão nº : 204-02.978

das multas a que se referem os incisos I e II do caput do art 44 da Lei nº 9 430, de 27 de dezembro de 1996.

Em resposta as reiteradas intimações, o Sujeito Passivo atendeu parcialmente as intimações apresentando os elementos abaixo relacionados, conforme Termo de Retenção de 02/03/2004:

Livros Diário e Razão dos anos-calendário de 1999 e 2000;

Livro Apuração do ICMS do período de 01/06/2003 a 31/12/2003;

Livro Registro de Entradas do período de 01/06/2003 a 31/12/2003;

Livro Registro de Saídas do período de 01/06/2003 a 31/12/2003.

Posteriormente, o Sujeito Passivo foi reintimado, através do Termo de Reintimação Fiscal de 09/03/2004, a apresentar todos os elementos constantes no Termo de Início de Fiscalização que ainda não foram apresentados, cuja discriminação encontra-se abaixo, sendo cientificado de que o não atendimento à intimação, no prazo previsto, ensejaria a aplicação da multa agravada conforme artigo 959 do RIR/99.

Livros Diário e Razão dos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003;

Livro de Registro de Apuração do Lucro Real – LALUR - dos anos-calendário de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003;

Livro Registro de Inventário dos anos-calendário de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003

Devido à omissão do Sujeito Passivo em apresentar os Livros Diário e Razão dos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003, este foi intimado, através do Termo de Intimação Fiscal de 10/03/2004, a apresentar planilha com os valores mensais referentes às outras receitas não abrangidas pelas receita de revenda de mercadorias, a fim de que se pudesse apurar a verdadeira base de cálculo do PIS e da COFINS no período de 2001, 2002 e 2003. Sendo cientificado de que o não atendimento à intimação, no prazo previsto, ensejaria a aplicação da multa agravada conforme artigo 959 do RIR/99.

Novamente o Sujeito Passivo foi reintimado, através do Termo de Reintimação Fiscal de 01/04/2004, a apresentar todos os elementos constantes no Termo de Início de Fiscalização que ainda não foram apresentados e a comprovar a origem dos recursos utilizados nos pagamentos das compras não contabilizadas, bem como justificar por que as notas fiscais discriminadas na planilha anexa ao Termo de Intimação Fiscal de 02/03/2004 não foram escrituradas. Sendo cientificado de que o não atendimento à reintimação, no prazo previsto, ensejaria a aplicação da multa agravada e caracterizaria a presunção legal de omissão de receita conforme artigos 959 e 281, respectivamente, do RIR/99.

Até a presente data, o Sujeito Passivo não obteve êxito em atender o supracitado termo. Saliente-se que no período abrangido pela ação fiscal, o Sujeito Passivo tinha como forma de tributação o lucro real com apuração trimestral e deveria manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (art 7º do Decreto-lei nº 1 598/77). Ao longo da fiscalização, durante 11 meses, o Sujeito Passivo não apresentou à fiscalização o Livro Registro de Inventário (anos-calendário de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003), o Livro de Registro de Apuração do Lucro Real (anos-calendário de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003), o Livro Diário (anos-calendário de 2001, 2002 e 2003) e o Livro Razão (anos-calendário de 2001, 2002 e 2003).



Processo nº : 10325.000305/2004-44
Recurso nº : 132.141
Acórdão nº : 204-02.978

livros são obrigatórios para as pessoas jurídicas cuja tributação seja com base no lucro real (art 1º do Decreto-Lei nº 486/69, art. 2º da Lei nº 154/47, art. 48 da Lei nº 8.383/91, arts 8º e 27 do Decreto-lei nº 1.587/77) e sem estes livros tornou-se inviável a realização das verificações obrigatórias do IRPJ, da CSLL e do IRRF, nos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003.

O Sujeito Passivo entregou as DIPJ's 2000, 2001, 2002 e 2003, com as fichas referentes à atividade da empresa zeradas, salvo a ficha do balanço patrimonial da DIPJ 2000 e a ficha do PIS e da COFINS da DIPJ 2001

De tudo que relatamos, entendemos por oportuno o agravamento multa em 112,5% nos termos do art 959 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3 000, de 26 de março de 1999.

E, para constar e surtir os devidos efeitos legais, lavramos o presente Termo, em 3 (três) vias de igual forma e teor, assinado pelo(s) Auditor(es) Fiscal(is) da Receita Federal e pelo contribuinte/preposto da fiscalizada, que neste ato recebe uma das vias.”

5. Inconformado com a autuação acima descrita, da qual tomou ciência em 22/04/2004 (Aviso de Recepção às fls 254), o contribuinte, através de seu procurador (instrumento às fls 273/275), em 24/05/2004 (fls. 262/264), apresenta impugnação, alegando o seguinte:

“(..) DAS INTIMAÇÕES

O Procedimento para fiscalização em profundidade refere-se ao ano de 1999 e anos seguintes apenas para verificações de cumprimento de obrigações tributárias.

As intimações foram atendidas, cujas informações foram suficientes para a fiscalização realizar os procedimentos que entendesse necessários. Entretanto, a requerente realizava sua escrituração por partidas mensais e esta fiscalização não aceitava os livros Diários escriturados desta forma. Assim, a requerente teve que refazer a escrita e no prazo marcado pelas intimações (11 meses) era impossível refazer a escrituração de 1999 a 2002 e ainda concluir a de 2003 pois o exercício ainda não tinha se encerrado. Contudo, conseguiu entregar todos os livros que registra as operações de receita (vendas) e compras e ainda o livro de apuração de ICMS e Diário e Razão de 1998 a 2000.

Os demais documentos estão à disposição da fiscalização para continuar as verificações do cumprimento de obrigações tributárias. Tais documentos são os Diário e Razão de 2001 a 2003 e Lalur.

Portanto, não há razoabilidade para o agravamento da multa, pois a mesma apresenta-se confiscatória e excessiva, onerando sobremaneira o débito apurado. Ademais, o retardamento não foi deliberado, porém, para atender a exigência fiscal.

Ad argumentandum, a escrita contábil pode ser realizada por partidas mensais com o acompanhamento de livros auxiliares. Os Livros de Saídas e Entradas e Caixa são livros auxiliares que consubstanciam a escrita mensal e tais livros, com exceção do Caixa, foram utilizados pelos auditores para concluirem sua perícia fiscal o que demonstrou elementos suficientes e necessários para a verificação do cumprimento das obrigações tributárias.



Processo nº : 10325.000305/2004-44
Recurso nº : 132.141
Acórdão nº : 204-02.978

Inclusive, a aplicação de multa em alto percentual como é no presente caso, só tem amparo legal quando verificar-se o cometimento de crime ou ilícito fiscal, o que não se revelou na espécie

A própria jurisprudência pátria tem repudiado a aplicação destas altas taxas de multa. Veja decisão em anexo.

Os livros referente ao período solicitado para fiscalização em profundidade que era o ano de 1999 foi atendido prontamente.

*Portanto, improcedente a aplicação da multa de 75% e sua majoração para 112,50%
DO IMPOSTO DE RENDA E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO*

Os auditores intimaram a requerente para indicar a origem da receita referente a compras não contabilizadas ou justificar a não contabilização, entretanto, remeteram uma relação de fornecedores com valores de notas fiscais supostamente entregues à requerente pelo fato de tais notas fiscais constarem dados da mesma como sendo a destinatária das mercadorias. Assim, por não haver a prova de entrega à requerente das mencionadas mercadorias e notas fiscais de compras criou-se um óbice para a prestação da informação requerida, qual seja. a não identificação do recebimento das mercadorias.

Contudo, mesmo não existindo essa prova de entrega das mercadorias presumiu-se como sendo da requerente e sobre tal valor foi cobrado o imposto de renda, a contribuição social, o PIS e a COFINS.

Ora, a base de cálculo do IRPJ é o lucro, assim como o da contribuição social é o resultado do exercício. Assim, se houve omissão de receitas no valor de R\$ 2.486.910,45 que corresponderia às compras não-contabilizadas, referido valor equivaleria ao custo da revenda que deve ser deduzido da venda relativo a esse custo.

No ano de 1999 a margem de lucro bruta utilizada pela requerente foi de 36,62% conforme balanço patrimonial e relação percentual entre vendas e custo da revenda. Desse modo, a venda relativa a estas compras que não foram contabilizadas corresponderia a R\$ 3.395.130,14 que deduzidos do custo de R\$ 2.486.910,45 resultava em um lucro de R\$ 908.219,69 que deduzido do prejuízo contábil de R\$ 178.204,92 obteria um lucro de R\$ 730.014,77 que seria a base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social.

A Auditoria Fiscal não procedeu desta forma e calculou o imposto de renda e contribuição social sobre a receita correspondente ao valor que atribuíram à requerente como omitido em função da alegada não-contabilização de compras no valor de R\$ 2.486.910,45 Assim, violaram o CTN e CF/88 no ponto em que determinam que a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social é o lucro e o resultado do exercício, respectivamente.

Improcedente, portanto, o presente auto de infração ao cobrar imposto de renda e contribuição social sobre a receita e não sobre o lucro e ou resultado do exercício, inclusive após deduzirem o PIS e Cofins incidentes sobre esta mesma receita.

DAS DIFERENÇAS DE CONTRIBUIÇÕES DE PIS/COFINS

Nesse período o Contribuinte, com base em planejamento tributário embasado na Constituição Federal de 1988, Art 150, II e na Lei 9.718/98 e em decisões judiciais proferidas pela Justiça Federal, calculou e pagou a contribuição sobre valor do lucro



Processo nº : 10325.000305/2004-44
Recurso nº : 132.141
Acórdão nº : 204-02.978

bruto, ou seja, sobre o faturamento deduzido o custo da revenda levando em consideração o princípio da isonomia consagrado pela Carta Magna.

Ora, a Lei nº 9 718/98, art 3º, parágrafo 6º determina que as instituições financeiras, as cooperativas e as revendedoras de veículos usados podem excluir da base de cálculo do PIS/COFINS as despesas e perdas necessárias para a consecução de seu objeto social. Dessa forma deu tratamento diferenciado a estas categorias econômicas em detrimento da categoria da requerente que é o comércio de produtos escolares, armarinhos e outros correlatos

Ressalta-se que embora referidas categorias econômicas tenham como objeto diversos produtos e serviços, contudo, todas se equivalem no objetivo que é o lucro. O fim é igual para todas.

Porque, então, tratar quem tem mais poder em detrimento daqueles que também ajudam a desenvolver este Estado, que também, contribuem para a União com cargas tributárias pesadíssimas e incidentes sobre o faturamento que não é receita gerada, pois o que fica para a empresa manter sua atividade é somente o valor que agregou ao custo para comercializar seus produtos e realizar seu objeto social.

De forma que, tanto os comerciantes como as instituições financeiras e outras têm como finalidade o lucro. Assim, conclui-se que a carga fiscal e a base de cálculo relativo ao PIS/COFINS, em respeito ao princípio da isonomia, deve ser igualitária.

Fez bem a Lei em cobrar o PIS/COFINS sobre o lucro das empresas que menciona, iniciando assim com o fim da cumulatividade na cobrança do PIS/Cofins.

O que fez de errado foi violar norma constitucional e cláusula pétrea, consagrado no art. 5º, Caput e 150, inciso II da Constituição Federal ao indicar algumas categorias econômicas e ocultar outras que tem a mesma finalidade, incidindo em tratamento desigual

Não se pode dizer que não foi quebrado o princípio da isonomia, considerando que os bancos pagam sobre o lucro e os comerciantes pagam sobre o faturamento. Realmente é um tratamento muito diferenciado onde desonera o resultado dos bancos e massacra o comerciante que tem de suportar a carga sobre o seu faturamento, que repito, não corresponde ao que de fato permanece na empresa para manter sua atividade empresarial

As decisões judiciais caminham no seguinte sentido deferir o mesmo tratamento aos demais contribuintes. A presente decisão demonstra este sentido.

"Os argumentos trazidos pelo impetrante são corroborados pelo fato de que o legislador ao prever, no artigo 3º, parágrafo 6º, da Lei nº 9 718/98, que as instituições financeiras, as cooperativas e as revendedoras de veículos usados, podem excluir da base de cálculo do PIS/Cofins, despesas e perdas, quebrou-se o preceito constitucional e cláusula pétrea insculpido na letra dos artigos 5º, "Caput" e 150, inciso II da Constituição Federal, ou seja, o princípio constitucional da isonomia"

Naturalmente, poder-se-á falar que a situação das pessoas jurídicas retromencionadas é diferente da requerente, ocorre que, em consonância com a Lei Maior, seria correto um tratamento tributário mais favorável às pessoas jurídicas que não são, por exemplo, instituições financeiras, em resultado de sua hipossuficiência econômica, e não o contrário como fez o legislador.

J 7



Processo nº : 10325.000305/2004-44

Recurso nº : 132.141

Acórdão nº : 204-02.978

Não parece haver supedâneos fáticos-jurídicos para tratamento desigual, muito embora possa haver autorização legislativa para deduções, o que não seria constitucional

Isto posto, defiro o pedido de liminar, autorizando a suspensão da exigência da Cofins e do PIS com base de cálculo superior às das instituições financeiras, cooperativas e revendedoras de veículos usados, já que se encontram em situação equivalente, podendo desde já, os filiados do impetrante calcular a base de cálculo com exclusão de suas despesas operacionais" (Processo nº 2000.61.08.007709-3 MS - fls 194 - Justiça Federal em Bauru-SP)

Baseado nestes fundamentos a Justiça deferiu a empresa-impetrante que se utilizasse da dedução da base de cálculo as despesas e perdas

Portanto, com fulcro na Constituição Federal, na Lei nº 9.718/98 e nas decisões judiciais que caminham no sentido desta colacionada é que a Impugnante deduziu da base de cálculo do PIS/cofins despesas e perdas (custo da revenda que é uma espécie de gênero despesa).

Dessa forma, no presente caso, sobre a receita omitida impõe-se a dedução do custo da revenda que é o valor de R\$ 2 486.910,45.

Diante disto, requer que seja julgado improcedente a cobrança do IRPJ e da CSLL sobre a receita e do PIS/Cofins com base no faturamento, considerando o disposto na Constituição Federal, na Lei ora indicada e nas decisões judiciais, notadamente, em respeito ao princípio constitucional da isonomia, para determinar que a base de cálculo seja o lucro."

É relatório.



Processo nº : 10325.000305/2004-44
Recurso nº : 132.141
Acórdão nº : 204-02.978

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JORGE FREIRE

Primeiro, gize-se, deixo de analisar as questões de direito aventadas na peça recursal distintas daquelas deduzidas em sede impugnatória, por preclusas. O litígio se pôs acerca de duas questões: a constitucionalidade da Lei nº 9.718 ao dar tratamento diferenciado, antiisonômico, à tributação das instituições financeiras, cooperativas e revenda de veículos usados e a pugnada natureza confiscatória da multa. Portanto, não adentro na questão acerca da ilegalidade da taxa Selic, com arribo no art. 17 do Decreto nº 70.235/72, eis que essa matéria não foi deduzida em sede impugnatória.

Como bem apontado na r. decisão, descabe aos órgãos julgadores administrativos adentrarem no mérito da constitucionalidade de norma válida, vigente e eficaz. Isto porque a análise da questão acerca da capacidade contributiva e da natureza confiscatória do percentual da multa aplicada teriam que passar pela análise de sua constitucionalidade. A respeito, longamente me manifestei no Acórdão nº 201-70.501 (Recurso nº 98.976), votado em 19 de novembro de 1996, cujo excerto, com pequenas modificações, a seguir transcrevo:

“ Os Tribunais Administrativos Tributários têm como função precípua, o controle da legalidade das questões fiscais, e assim agindo são como uma espécie de filtro para o Poder Judiciário. Diante disso, devem agir, em que pese sua autonomia, em sintonia com aquele Poder, de modo a buscar eficácia e justiça na aplicação das leis fiscais. Um dos objetivos da segunda instância, quer em processos judiciais, quer em processos administrativos é, dentre outros, a uniformização das decisões. Sem essa o caos estará instalado, pois não haverá forma eficaz de controle e administração da máquina administrativa controladora.

De outra banda, vem crescendo no Brasil, historicamente, a concentração do controle da constitucionalidade das leis¹. De 1891, modelo difuso transplantado dos Estados Unidos, à Emenda Constitucional 03, de 17 de março de 1993, em apertada síntese, o controle da constitucionalidade das leis e atos normativos vem num crescente que leva, inequivocamente, a uma tendência concentradora.

Como está hoje o ordenamento jurídico brasileiro, nossa jurisdição é una, o que leva a que todo ato administrativo possa ser revisto pelo Poder judiciário. Não há dúvida que as decisões administrativas, quer as emanadas em “juízo” singular quer as oriundas de “juízo” coletivo, são espécies de ato administrativo (ato administrativo decisório), e como tal sujeitam-se ao controle do Judiciário. A lógica de nosso sistema de jurisdição una está justamente nas garantias que são dadas ao magistrado de modo que este, em tese, fique resguardado de qualquer pressão. É o princípio do juízo natural.

Sejamos pragmáticos os julgadores, a nível de Ministério da Fazenda, ou vinculam-se ao Secretário da Receita Federal (as DRJs a este subordinam-se hierarquicamente) ou vinculam-se ao próprio Ministro (como é o caso dos Conselhos de Contribuintes). Portanto, lhes falta o elemento subjetivo que faz da jurisdição brasileira ser una, ou seja, a independência absoluta. A questão não é de competência técnica, mas sim de

¹ Nesse sentido ensina POLETTI, Ronaldo. “Controle da Constitucionalidade das Leis”, 2a. ed., 2a tiragem, Forense, RJ, 1995, p. 71/96



Processo nº : 10325.000305/2004-44

Recurso nº : 132.141

Acórdão nº : 204-02.978

legitimidade e independência institucional. Nada impede que o ordenamento mude a este respeito, mas a realidade hoje é esta. Este é o entendimento de Bonilha² e Nogueira³.

No mesmo sentido, há a presunção de constitucionalidade de todos os atos oriundos do legislativo, e são a estes que as autoridades tributárias, como supedâneo do princípio da legalidade, vinculam-se. Ademais, prevê a Constituição, que se o Presidente da República entender que determinada norma macula a Constituição, deverá vetá-la (CF, art. 66, § 1º), sob pena de crime de responsabilidade (CF, art. 85), uma vez que ao tomar posse comprometeu-se a manter, defender e cumprir a mesma (CF, caput art 78).

Sem embargo, sendo o Presidente da República o topo hierárquico da administração federal, como prescreve o art. 84, II da CF/88 (auxiliado por seus Ministros de Estado), e este não exercendo seu poder de voto de leis que entenda inconstitucionais, há presunção absoluta da constitucionalidade da lei que este ou seu antecessor sancionou e promulgou, e a este juízo vinculam-se seus subordinados.

Por outro lado, aqueles que não lograssem seu intento de ver determinada norma tributária declarada como inconstitucional no Judiciário, poderia tentá-lo a nível administrativo, e que meios seriam postos à disposição da Administração para ter, por exemplo, controle de litispendência? Além das ponderações de índole técnico-jurídica, a razoabilidade desautoriza tal tese.

Hugo de Brito Machado nos ensina⁴ que “não tem o sujeito passivo de obrigações tributárias direito a uma decisão da autoridade administrativa a respeito de pretensão sua de que determinada lei não seja aplicada por ser inconstitucional”, e justamente sua fundamentação sustenta-se no fato de que a competência para dizer a respeito da conformidade da lei com a Constituição pressupõe possibilidade de uniformização das decisões, caso contrário estaria inquinado o princípio da isonomia.

Assevera o mestre nordestino que “nossa Constituição não alberga norma que atribua às autoridades da Administração competência para decidir sobre a inconstitucionalidade de leis. Continua ele: “Acolhida a argüição de inconstitucionalidade, a Fazenda Pública não pode ir ao Judiciário contra decisão de um órgão que integra a própria Administração. A Administração não deve ir a juízo quando o seu próprio órgão entende que razão não lhe assiste”. Mais adiante pondera: “Uma decisão do Contencioso Administrativo Fiscal, que diga ser inconstitucional uma lei, e por isto deixe de aplicá-la, tornar-se-á definitiva à mingua

² BONILHA, Paulo Celso B. “Da Prova no Processo Administrativo Tributário”, 1a ed., LTR, São Paulo, 1992, p.77 - “A ampliação da autonomia no julgamento e a modernização da estrutura administrativa, com o reforço de seus pontos essenciais - apuro na especialização, imparcialidade no julgamento e rapidez, dependeria, em nosso entender, do aparelhamento, por lei federal, de ação especial de revisão judicial de decisões administrativas finais, restrita aos casos em que fossem manifestamente contrárias à lei ou à prova dos autos”.

³ NOGUEIRA, Alberto. “O Devido Processo Legal Tributário”, 1a. ed., Renovar, 1995, p. 85: “O aperfeiçoamento dos órgãos administrativos encarregados de apreciar questões tributárias é a solução mais lógica, racional e econômica para prevenir dispendiosas ações judiciais”

⁴ MACHADO, Hugo de Brito. “O Devido Processo Legal Administrativo Tributário e o Mandado de Segurança”, in “PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL”, Dialética, São Paulo, 1995, p. 78-82.



Processo nº : 10325.000305/2004-44
Recurso nº : 132.141
Acórdão nº : 204-02.978

de mecanismo no sistema jurídico, que permita levá-la ao Supremo Tribunal Federal”

Por fim, arremata. “É sabido que o princípio da supremacia constitucional tem por fim garantir a unidade do sistema jurídico. Não é razoável, portanto, admitir-se que uma autoridade administrativa possa decidir a respeito dessa constitucionalidade, posto que o sistema jurídico não oferece instrumentos para que essa decisão seja submetida à Corte Maior⁵. 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 inconstitucional⁶, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não inconstitucional” (sublinhamos).

Não há dúvida, em conclusão, que a matéria do controle da constitucionalidade das leis tem sede constitucional e tem base político-jurídica, não dando margem a que órgãos administrativos do Poder Executivo, que têm por chefe o Presidente da República, por conseguintes a este subordinados hierarquicamente, possam tecer juízo sobre normas que, por todo seu trâmite formal, constitucionalmente estabelecido, são presumivelmente constitucionais⁷, até que o Judiciário se manifeste

Por derradeiro, ressalte-se que para a declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, os Tribunais deverão fazê-lo pela maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial, como prevê a Constituição em seu art. 97. O STF, como os Tribunais Regionais Federais e os Tribunais de Justiça, para declarar determinada norma inconstitucional deve reunir seu pleno. Nada obstante, dá a entender a recorrente, que uma única câmara de um colegiado administrativo, por maioria simples, pode conhecer de incidente de inconstitucionalidade de norma legal ou ato administrativo normativo e sobre ele decidir ”

Demais disso, a Súmula 02 do Segundo Conselho de Contribuintes, de aplicação obrigatória pelo Colegiado, conforme seu novel Regimento, respalda esse entendimento.

⁵ Este é o magistério de CARNEIRO, Athos Gusmão, in “O Novo Recurso de Agravo e Outros Estudos”, Forense, Rio de Janeiro, 1996, p. 89 , quando, ao discorrer sobre os pressupostos de admissibilidade do recurso especial, assim averba: “À evidência, não cabe recurso extremo das decisões tipicamente administrativas, ainda que em procedimento censórios proferidos pelos tribunais no exercício de sua atividade de autogoverno do Poder Judiciário e da magistratura. Igualmente descabe o recurso extraordinário ou o recurso especial de decisões proferidas por tribunais administrativos, como o Tribunal Marítimo, os Conselhos de Contribuintes, etc , cuja atividade é tipicamente de administração e sujeita ao controle do Judiciário (no Brasil, sistema da “unidade” da Jurisdição) ” (grifamos)

⁶ Também DINIZ, Maria Helena, in “Norma Constitucional e Seus Efeitos”, Saraiva, 1991, p. 135/136, entende que o Poder Executivo ou qualquer autoridade não poderia deixar de cumprir lei por entendê-la inconstitucional, eis que se permitisse o não-cumprimento da norma dita inconstitucional, quebrar-se-iam os princípios da legalidade, autoridade, certeza e segurança jurídica.

⁷ Assim Leciona AFONSO DA SILVA, José, in “Curso de Direito Constitucional Positivo”, Malheiros, São Paulo, 1992, p. 53, quando afirma: “Milita presunção de validade constitucional em favor das leis e atos normativos do Poder Público, que só se desfaz quando incide o mecanismo de controle jurisdicional estatuído na Constituição. Essa presunção foi reforçada pela Constituição pelo teor do art. 103, §3º, que estabeleceu um contraditório no processo de declaração de inconstitucionalidade, em tese, impondo o dever de audiência do Advogado-Geral da União que obrigatoriamente defenderá o ato ou o texto impugnado” (grifamos)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl

Processo nº : 10325.000305/2004-44

Recurso nº : 132.141

Acórdão nº : 204-02.978

A mesma fundamentação aplica-se à multa, pois ela foi imputada com espeque no art. 44, I, da Lei nº 9.430, que se encontra válida, vigente e eficaz. E sua exasperação em relação aos exercícios de 2001, 2002 e 2003 decorre do não atendimento pelo contribuinte das constantes intimações do Fisco, ao longo de onze meses, fato esse não contestado, sendo sua base legal o § 2º, a, do mesmo art 44, da Lei nº 9.430, norma igualmente válida, vigente e eficaz. Sendo que esse fato, como relatado pela fiscalização no termo de encerramento da ação fiscal (fl. 251), prejudicou a devida apuração da contribuição em testilha.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Sala das Sessões, 11 de dezembro de 2007.

JORGE FREIRE