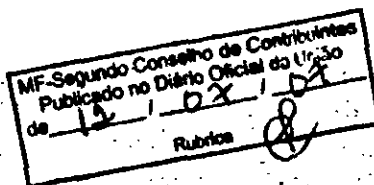




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
FI.

Processo nº : 10660.004648/2002-13
Recurso nº : 127.000
Acórdão nº : 202-17.529



Recorrente : FAGOR FUNDIÇÃO BRASILEIRA S/A
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

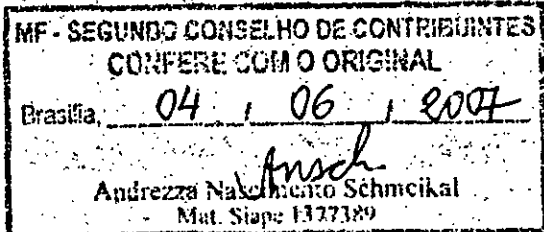
COFINS. BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA.

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

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA.

São devidos a multa de ofício e os juros de mora apurados com base na taxa Selic, por força de norma legal vigente. A multa de ofício está prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 e os juros de mora no art. 13 da Lei nº 9.065, de 1995, c/c o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Recurso provido em parte.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FAGOR FUNDIÇÃO BRASILEIRA S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da Cofins as variações cambiais ativas. Vencida a Conselheira Nadja Rodrigues Romero.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2006.

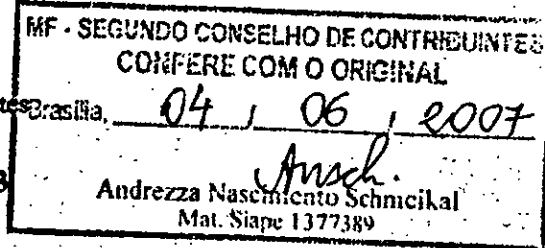
Antonio Carlos Atulim
Presidente

Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Simone Dias Musa (Suplente), Antonio Zomer, Ivan Allegretti (Suplente) e Maria Teresa Martínez López.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes Brasília



2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10660.004648/2002-13
Recurso nº : 127.000
Acórdão nº : 202-17.529

Recorrente : FAGOR FUNDIÇÃO BRASILEIRA S/A

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - MG.

Expõe o relatório da decisão recorrida que a presente lide versa sobre auto de infração relativo à exigência da Cofins, dos períodos de apuração de fevereiro a dezembro de 1999, lavrado em 06/11/2002.

As irregularidades apuradas pela Fiscalização e relatadas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 11 a 14 resultaram no lançamento do crédito tributário no valor de R\$ 191.182,84, relativo ao principal. A decisão *a quo* deu parcial provimento à impugnação, excluindo a exigência do crédito tributário no valor de R\$ 149.929,31, mantendo a parcela remanescente, com multa de ofício e juros de mora.

Da apreciação das razões postas na impugnação, a Turma Julgadora proferiu decisão, resumida na seguinte ementa:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 1999

Ementa: DÉBITOS INCLUIDOS NO REFIS - PROGRAMA DE REFINANCIAMENTO FISCAL. Devem ser excluídos do lançamento de ofício os valores incluídos no Refis em data anterior ao início da ação fiscal.

Lançamento Procedente em Parte".

A decisão recorrida esta espedada nos seguintes fundamentos:

- diferença constatada nos recolhimentos efetuados para o período de apuração de setembro de 1999 em relação ao valor declarado em DCTF;
- exclusão do valor incluído no Refis, deduzido o valor da diferença apontada do mês de setembro;
- exclusão dos valores relativos às vendas canceladas devidamente comprovadas;
- exclusão dos valores relativos ao cancelamento das prestações de serviços; e
- manutenção da exigência relativa à variação cambial ativa - conta 340402 - em razão da ausência de provas nos autos de que tenha ocorrido a tributação mensal de tal receita.

A empresa foi intimada a conhecer da decisão em 18/05/2004, contra a qual se insurgiu em 16/06/2004, apresentando recurso voluntário a este Egrégio Conselho de Contribuintes, com as seguintes razões de dissentir:

a) repisa os argumentos apresentados na impugnação acerca da contabilização dos valores da variação cambial ativa, defendendo que os documentos acostados demonstram



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10660.004648/2002-13
Recurso nº : 127.000
Acórdão nº : 202-17.529

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 04 / 06 / 2007
Andrezza Nascimento Schmeikal
Mat. SIAPE 1377389

2ª CC-MF
Fl. _____

claramente que a referida receita possui no montante tributado valores já tributados anteriormente;

b) questiona a constitucionalidade do art. 3º da Lei nº 9.718/98, sendo indevida a tributação dessa receita;

c) discorda do valor da multa cobrada, por exorbitante e de caráter confiscatório;

d) alega a ilegalidade e a inconstitucionalidade da taxa Selic.

Ao fim, requer a improcedência do lançamento, com o cancelamento da exigência fiscal ou, se diversamente entender os julgadores, sejam excluídas da exigência a multa aplicada e a taxa Selic.

A autoridade preparadora informa a efetivação do arrolamento de bens para fins de garantir a instância recursal, conforme fl. 714.

É o relatório.

C



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10660.004648/2002-13
Recurso nº : 127.000
Acórdão nº : 202-17.529

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 04 / 06 / 2007
Andreza Nascimento Schmcikal
Mat. SIAPE 1377389

2ª CC-MF
IFI

**VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA**

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

As matérias combatidas no recurso voluntário são: inclusão na base de cálculo da variação monetária ativa, multa de ofício e juros com base de taxa Selic aplicados.

Quanto à inclusão na base de cálculo do PIS da variação monetária ativa, em razão da recente sentença proferida pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, entendo serem pertinentes as alegações.

Refiro-me ao encerramento do julgamento proferido pelo Supremo Tribunal Federal - STF, relativo ao art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, o qual transitou em julgado em 29/09/2006.

O RE nº 390.840/MG, apreciado na sessão plenária do Supremo Tribunal Federal de 09/11/2005, relatado pelo Ministro Marco Aurélio, foi julgado e decidido consoante a seguinte ementa:

"CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobreposição ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada."

A decisão teve a seguinte votação:

"Decisão: O Tribunal, por unanimidade, conheceu do recurso extraordinário e, por maioria, deu-lhe provimento, em parte, para declarar a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, vencidos, parcialmente, os Senhores Ministros Cezar Peluso e Celso de Mello, que declaravam também a inconstitucionalidade do artigo 8º e, ainda, os Senhores Ministros Eros Grau, Joaquim Barbosa, Gilmar Mendes e o Presidente (Ministro Nelson Jobim), que negavam provimento ao recurso. Ausente, justificadamente, a Senhora Ministra Ellen Gracie. Plenário, 09.11.2005."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10660.004648/2002-13
Recurso nº : 127.000
Acórdão nº : 202-17.529

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 04, 06, 2007
Andrezza Nascimento Schmcikal
Mat. SIAPE 1377389

2º CC-MF
Fl.

No voto condutor da sentença foi reproduzido o art. 2º da Lei nº 9.718/98, no qual está definida a base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins como sendo o faturamento, assim se manifesta do Ministro-Relator:

"Tivesse o legislador parado nessa disciplina, aludindo a faturamento sem dar-lhe, no campo da ficção jurídica, conotação discrepante da consagrada por doutrina e jurisprudência, ter-se-ia solução idêntica à concernente à Lei nº 9.715/98. Tomar-se-ia o faturamento tal como veio a ser explicitado na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1/DF, ou seja, a envolver o conceito de receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços. Respeitado estaria o Diploma Maior ao estabelecer, no inciso I do artigo 195, o cálculo da contribuição para o financiamento da seguridade social devida pelo empregador, considerado o faturamento. Em última análise, ter-se-ia a observância da ordem natural das coisas, do conceito do instituto que é o faturamento, caminhando-se para o atendimento da jurisprudência desta Corte."

Após digressão acerca da jurisprudência do próprio Pretório Excelso, retoma o Ministro a Lei nº 9.718/98, completando:

"Então, após mencionar a jurisprudência da Corte sobre a valia dos institutos, dos vocábulos e expressões constantes dos textos constitucionais e legais e considerada a visão técnico-vernacular, volto à Lei nº 9.718/98, salientando, como retratado acima, constar do artigo 2º a referência a faturamento. No artigo 3º, deu-se enfoque todo próprio, definição singular ao instituto faturamento, olvidando-se a dualidade faturamento e receita bruta de qualquer natureza, pouco importando a origem, em si, não estar revelada pela venda de mercadorias, de serviços, ou de mercadorias e serviços."

E continua, após reproduzir o texto do art. 3º:

"Não fosse o § 1º que se seguiu, ter-se-ia a observância da jurisprudência desta Corte, no que ficara explicitado, na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1/DF, a sinonímia dos vocábulos 'faturamento' e 'receita bruta'. Todavia, o § 1º veio a definir esta última de forma toda própria."

Após transcrever o § 1º do art. 3º, arremata:

"O passo mostrou-se demasiadamente largo, olvidando-se, por completo, não só a Lei Fundamental como também a interpretação desta já proclamada pelo Supremo Tribunal Federal. Fez-se incluir no conceito de receita bruta todo e qualquer aporte contabilizado pela empresa, pouco importando a origem, em si, e a classificação que deva ser levada em conta sob o ângulo contábil."

Mais adiante conclui:

"A constitucionalidade de certo diploma legal deve se fazer presente de acordo com a ordem jurídica em vigor, da jurisprudência, não cabendo reverter a ordem natural das coisas. Daí a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98. Nessa parte, provejo o recurso extraordinário e com isso acolho o segundo pedido formulado na inicial, ou seja, para assentar como receita bruta ou faturamento o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de serviços ou de mercadorias e serviços, não se considerando receita de natureza diversa. Deixo de acolher o pleito de compensação de valores, porque não compôs o pedido inicial."

C

5



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10660.004648/2002-13
Recurso nº : 127.000
Acórdão nº : 202-17.529

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 04 / 06 / 2007
Andrezza Nascimento Schmicikal
Mat. SIAPE 1377389

2ª CC-MF
Fl.

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

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

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

E, consoante dispõe o inciso I do parágrafo único do art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, quer regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de atuação conforme a lei e o Direito, devendo a Administração pública, segundo dispõe o *caput*, obedecer, dentre outros, 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 crucis* do *solve et repete*.

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

Entendo estar na esfera de competência do julgador administrativo afastar a exigência tributária que se encontra sob sua apreciação, cuja inconstitucionalidade já tenha sido declarada, porém, ainda não ampliada para os efeitos *erga omnes*, o que ocorrerá

6
R



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10660.004648/2002-13
Recurso nº : 127.000
Acórdão nº : 202-17.529

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 04 / 06 / 2007

Andreza Nascimento Schmeikal
Mat. SIAPE 1377389

2ª. CC-MF
Fl.

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

"Da Redação

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

III - para a obtenção de ordem lógica:

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

P

7



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 04, 06, 2007
Andrezza Nascimento Schmicikal
Mat. Siape 1377389

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10660.004648/2002-13
Recurso nº : 127.000
Acórdão nº : 202-17.529

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

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

"Sendo competência exclusiva, absolutamente exclusiva, isto afasta qualquer possibilidade de controle e o órgão fica praticamente fora da hierarquia da Administração Pública. Eu citaria dois tipos de órgãos que ficam fora da hierarquia administrativa. Em primeiro lugar, os órgãos consultivos (...). Uma autoridade superior não pode obrigar um determinado 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 pela Lei nº 9.718/98 – foi apreciada pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, constituindo-se em decisão definitiva daquele Tribunal, uma vez que proferida pelo Pleno, com a participação e voto de todos os Ministros que o 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.

Desse modo, deve ser afastada a exigência relativa à Cofins contida nos autos, porquanto relativas à variação cambial, havendo sido declarado inconstitucional o comando legal que determinava a tributação de tal parcela.

Quanto à parcela do crédito tributário porventura remanescente, deve ser exigida acrescida dos consectários legais, de vez que os mesmos encontram-se expressamente estabelecidos em lei. A multa, relativa ao lançamento de ofício no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 e os juros de mora, com base na taxa Selic no art. 13 da Lei nº 9.065, de 1995, c/c o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Os argumentos relativos à exorbitância da multa exigida e da ilegalidade e inconstitucionalidade da aplicação da taxa Selic não são oponíveis na esfera administrativa,

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10660.004648/2002-13
Recurso nº : 127.000
Acórdão nº : 202-17.529

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 04 / 06 / 2007
Andrezza Nascimento Schmcikal
Mat. SIAPE 1377389

2ª CC-MF
Fl.

devendo ser levadas à apreciação do Judiciário, nos termos do art. 5º, inciso XXXV, da Constituição da República.

Com essas considerações, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo a receita relativa à variação cambial ativa, aplicando-se os consectários legais sobre a parcela de crédito tributário porventura remanescente.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2006.

Maria Cristina Roza de Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA