



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	Do. 19 / 10 / 1999
C	<i>stolunato</i>

Processo : 10768.000887/98-41

Acórdão : 201-72.819

Sessão : 08 de junho de 1999

Recurso : 110.882

Recorrente : SUPERMERCADOS SERRA E MAR LTDA.

Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

PIS - 1 - Se o legislador ordinário, eventualmente, ofende norma constitucional, falece competência à Tribunais Administrativos reconhecê-lo incidentalmente, posto ser competência exclusiva do Poder Judiciário. 2 - Se a base de cálculo do lançamento de ofício foi extraída de livro fiscal ou declaração prestada pelo próprio contribuinte, invertido está o ônus da prova, devendo o contribuinte provar o erro. Desta forma, despropositado o pedido de perícia. 3 - Se o enquadramento legal da multa aplicada está correto, não há o que questionar quanto à alíquota escolhida pelo legislador. Recurso voluntário a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por:
SUPERMERCADOS SERRA E MAR LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 08 de junho de 1999

Luiza Helena Garante de Moraes
Presidenta

Jorge Freire
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer, Ana Neyle Olímpio Holanda, Valdemar Ludvig, Serafim Fernandes Corrêa, Geber Moreira e Sérgio Gomes Velloso.

Eaal/fclb



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10768.000887/98-41

Acórdão : 201-72.819

Recurso : 110.882

Recorrente : SUPERMERCADOS SERRA E MAR LTDA.

RELATÓRIO

A empresa epigrafada recorre da decisão a quo que manteve parcialmente o lançamento de ofício, o qual teve por objeto a constituição de crédito tributário referente ao PIS, relativo aos períodos de outubro a dezembro de 1996, face o recolhimento a menor do mencionado tributo (Demonstrativos às fls. 143/145). Aduz, ainda, a fiscalização que em relação ao período de março de 1995 a setembro de 1996 a empresa parcelou o valor não recolhido, mas que os valores apresentados, como base de cálculo, não correspondem à efetiva receita declarada. Decorrente da mesma ação fiscal foi efetuado o lançamento referente à COFINS, objeto do Processo nº 10768.000886/98-88.

Em suas razões recursais, alega a recorrente, em síntese, a inconstitucionalidade da cobrança do PIS, com base nas questões suscitadas no processo mencionado relacionado com a cobrança da COFINS, insiste na necessidade de diligência, para que seja aferida adequadamente a base de cálculo levantada pelo fisco, e por fim, argui que a multa aplicada é excessiva devendo ser reduzida para 30 % (trinta por cento), adequando-se "aos padrões e parâmetros legais próprios", contudo sem apontar a fonte legal a escorar seu pleito.

O processo subiu a este Colegiado sem o depósito recursal arrimado na Liminar com cópia às fls. 214.

Em suas Contra-Razões (fl. 218), a Fazenda Nacional manifesta-se pelo improvimento do recurso.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10768.000887/98-41

Acórdão : 201-72.819

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JORGE FREIRE

No que tange à alegação de inconstitucionalidade da norma veiculadora da cobrança do PIS, averbe-se que já é remanso o entendimento dos Conselhos de Contribuintes de que lhes falece competência para incidentalmente declararem a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal. A respeito, averbei no Recurso nº 99.504 nos seguintes termos:

"A aprovação de uma lei segue todo um rito formal e não se equivale a simples aposição de um carimbo. Se, por ventura, revestir-se de vício de inconstitucionalidade, o Poder competente para tal, dentro do proposto por Monstesquieu, como corolário desta autonomia dos poderes, e que a jurisprudência norte-americana denomina checks and balances in government (teoria dos freios e contrapesos, em que os diferentes Poderes fiscalizam-se entre si) é o Poder Judiciário. E tal manifestação ainda não houve.

O que quer a recorrente é que cada agente fiscal, ao embasar legalmente determinado lançamento, faça sobre a lei embasadora um juízo de constitucionalidade da mesma. Em outras palavras, o fiscal deve ser um exegeta, um constitucionalista, um estudioso do Direito. Com a devida vénia, entendo que tal não se coaduna com o bom Direito, com a racionalidade administrativa, com o bem comum e, momente, com o princípio da razoabilidade, informador de todo nosso ordenamento jurídico. Ao admitir tal tese, está-se admitindo o descontrole administrativo, e isto, bem sabe a recorrente, não é, inelutavelmente, consentâneo com o interesse público, e a própria moralidade administrativa, tanto argüida pelos liberais de plantão.

Tecemos, por fim, algumas considerações sobre a competência de Tribunais Administrativos para conhecerem de arguição de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo infralegal.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10768.000887/98-41

Acórdão : 201-72.819

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 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 legitimação 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

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

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."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10768.000887/98-41
 Acórdão : 201-72.819

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, se o Presidente da República exerce a direção superior da administração federal, como prescreve o art. 84, II da CF/88 (e por simetria os Governadores chefiam a administração estadual), devendo este zelar pelo cumprimento de nossa Carta Política, inclusive vetando leis que entenda inconstitucionais, em não o fazendo há a presunção absoluta de constitucionalidade da lei que este ou seu antecessor sancionou e promulgou.

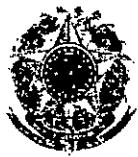
Querer que seus subordinados conheçam de argumentações de inconstitucionalidade de leis é desvirtuar o ordenamento jurídico brasileiro e até mesmo o nosso sistema presidencialista de governo, sem falar no caos do descontrole que tal acarretaria, com um só destinatário prejudicado, o Poder Público, ou, em última análise, o próprio povo, origem e fim daquele Poder.

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.

Por outro lado, como nos ensina Hugo de Brito Machado, "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 isonomia⁴.

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

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10768.000887/98-41

Acórdão : 201-72.819

arguição de constitucionalidade, 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 Fiscal⁵, que diga ser constitucional uma lei, e por isto deixe de aplicá-la, tomar-se-á definitiva à míngua 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 Maior⁶. 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 constitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não constitucional" (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 não dotados de características de total, ampla e irrestrita autonomia e independência possam tecer juízo sobre normas que, por todo seu trâmite formal, constitucionalmente estabelecido, são presumivelmente constitucionais.⁷

⁵ Hugo de Brito Machado observa, a exemplo de Seabra Fagundes, que a expressão Contencioso Administrativo Fiscal não tem o sentido de órgão com atribuição jurisdicional, posto que tal atribuição no Brasil é exclusiva do Poder Judiciário.

⁶ 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)

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 constitucionalidade, 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 CONTRIBUINTE

Processo : 10768.000887/98-41

Acórdão : 201-72.819

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 (a chamada reserva do plenário). Assim, o STF para declarar determinada norma inconstitucional deve reunir seu pleno, assim como o STJ sua Corte Especial. Nada obstante, entende a recorrente, uma única câmara de um colegiado administrativo, por maioria simples, pode conhecer de incidente de inconstitucionalidade de norma legal ou ato administrativo normativo."

Por outro lado, as alegações colocadas neste processo quanto à inconstitucionalidade da cobrança do PIS sequer foram articuladas, cingindo-se a recorrente a averbar que "Naquele processo e mesmo no recurso voluntário, que foram apresentados, suscitaram-se questões concernentes à inconstitucionalidade da "COFINS"; tema que se repete, aqui, por ter relação com o tributo 'sub censura'". Totalmente inepta tal alegação, deixando patente seu caráter protelatório, posto que uma vez admitida aquela alegação de inconstitucionalidade (a bitributação), inconstitucional seria o tributo mais recente e não o anterior, no caso, o PIS.

Quanto ao pedido de perícia é de ser indeferido, pois, como consignado pelo fisco, a base de cálculo do lançamento foram as próprias declarações do contribuinte. Assim, invertido o ônus da prova, deveria a defendant apresentar documentos, que só ela os têm, de modo a afastar presunção de veracidade de que gozam suas próprias declarações. Contudo, quedando-se inerte, precluso seu direito.

Por derradeiro, quanto à multa, de igual sorte improcedente as ponderações da empresa, posto que não cabe ao fisco no momento da autuação fazer juízo discricionário sobre o percentual estabelecido pelo legislador, uma vez vinculada sua atuação. Portanto, não havendo qualquer litígio quanto ao enquadramento legal da multa, é de ser a mesma mantida.

Forte no exposto, nego provimento ao presente recurso.

Sala das Sessões, em 08 de junho de 1999

JORGE FREIRE