

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 12, 08, 2007
Sílvia Regina Barbosa
Mat.: Slape 91745

CC02/C01
Fls. 403



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n° 10805.000031/2004-91
Recurso n° 129.624 Voluntário
Matéria Cofins
Acórdão n° 201-79.680
Sessão de 18 de outubro de 2006
Recorrente SÃO JOAQUIM S/A ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO
Recorrida DRJ em Campinas - SP

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 19, 08, 07
Rubrica

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/01/2002, 28/02/2002, 31/03/2002, 30/04/2002, 31/05/2002, 30/06/2002, 31/07/2002, 31/08/2002, 30/09/2002, 31/10/2002, 30/11/2002, 31/12/2002

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

É de ser rejeitada a preliminar de nulidade do auto de infração, quando não se vislumbra no mesmo quaisquer das hipóteses do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI LIMITES DE APRECIACÃO DA MATÉRIA PELA AUTORIDADE JULGADORA ADMINISTRATIVA.

Somente é possível o afastamento da aplicação de normas por razão de inconstitucionalidade, em sede de recurso administrativo, nas hipóteses de haver resolução do Senado Federal suspendendo a execução de lei declarada inconstitucional pelo STF, de decisão do STF em ação direta, de autorização da extensão dos efeitos da decisão pelo Presidente da República, ou de dispensa do lançamento pelo Secretário da Receita Federal ou desistência da ação pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/01/2002, 28/02/2002, 31/03/2002, 30/04/2002, 31/05/2002, 30/06/2002, 31/07/2002, 31/08/2002, 30/09/2002, 31/10/2002, 30/11/2002, 31/12/2002

Ementa: MULTA DE OFÍCIO. INOBSERVÂNCIA DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Não cabe a discussão, no âmbito administrativo, do valor do percentual de multa de lançamento de ofício, determinado por lei,

→ deu

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 12 de 08 de 2007
Silvio Sérgio Barbosa Mat.: SIAPE 91745

sendo que a proibição de confisco prevista na Constituição Federal aplica-se unicamente a tributo e não à multa.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 31/01/2002, 28/02/2002, 31/03/2002, 30/04/2002, 31/05/2002, 30/06/2002, 31/07/2002, 31/08/2002, 30/09/2002, 31/10/2002, 30/11/2002, 31/12/2002

Ementa: BASE DE CÁLCULO. LOCAÇÃO.

A receita decorrente da locação de imóveis, próprios ou de terceiros, que constitui objeto da atividade econômica da empresa integra sua receita bruta, base de cálculo da contribuição para o PIS, nos termos da Lei nº 9.718, de 1998.

BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS.

A partir da edição da Lei nº 9.718, de 1998, as receitas financeiras compõem a base de cálculo da Cofins.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, em negar provimento ao recurso, nos seguintes termos: I) pelo voto de qualidade, quanto às receitas financeiras. Vencidos os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas (Relatora), Gileno Gurjão Barreto, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça e Cláudia de Souza Arzua (Suplente). Designado o Conselheiro José Antonio Francisco para redigir o voto vencedor nesta parte; e II) por unanimidade de votos, quanto às receitas de aluguéis.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

Jose Antonio Francisco
JOSE ANTONIO FRANCISCO

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva e Maurício Taveira e Silva.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>12</u> de <u>08</u> de <u>2007</u>
Silvio Siqueira Barbosa Mat.: Slape 91745

Relatório

Trata-se de auto de infração referente à Cofins (fls. 117/124), relativo ao ano-calendário de 2002, no valor total de R\$ 1.703.517,90, à época do lançamento, cuja ciência ocorreu em 19/01/2004. Em 18/02/2004 a interessada apresentou impugnação (fls. 140/183), por meio da qual alega:

1) nulidade decorrente da ausência de liquidez, certeza e exigibilidade dos valores lançados, posto que considerou indistintamente como base de cálculo da Cofins as receitas financeiras, sem levar em consideração a natureza contábil de cada conta;

2) inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, por ausência de fundamento de validade que permitisse a imposição da receita bruta como base de cálculo da Cofins, o que culmina na inexistência de vínculos jurídicos-tributários aptos a fazerem incidir a Cofins sobre as receitas auferidas por contratos de locação, variações cambiais e juros ativos, uma vez que são estas as naturezas das únicas receitas auferidas pela impugnante e não decorrem de faturamento de mercadorias e serviços;

3) inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, pois a Lei Complementar nº 70/91 só poderia ser alterada por lei da mesma hierarquia; e

4) que a multa aplicada fere os princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.

Por meio do Acórdão nº 7.894, de 06/12/2004, prolatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP (fls. 189/200), julgou-se procedente o auto de infração, tendo o Acórdão a seguinte ementa:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade - Cofins

Ano-calendário: 2002

Ementa: NULIDADE. HIPÓTESES.

As hipóteses de nulidade de ato praticado pela autoridade administrativa estão previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72. Assim, só se cogita da declaração de nulidade do auto de infração, quando o mesmo for lavrado por pessoa incompetente.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

O controle de constitucionalidade da legislação que fundamenta o lançamento é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no STF.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO.

Constatada a ausência de recolhimento e/ou declaração da contribuição, correto lançamento de ofício acrescido dos consectários legais.



MF - SEGURO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 1º de 08, 2007
<i>SSB</i> Silvio Sérgio Barbosa Mat: SIAPE 91745

BASE DE CÁLCULO. LOCAÇÃO.

A receita decorrente da locação de imóveis, próprios ou de terceiros, que constitui objeto da atividade econômica da empresa integra sua receita bruta, base de cálculo da contribuição para o PIS, nos termos da Lei 9.718 de 1998.

BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS.

A partir da edição da Lei n.º 9.718, de 1998, as receitas financeiras compõem a base de cálculo da contribuição para a COFINS.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

O percentual de multa de lançamento de ofício, determinado por lei, não cabendo a discussão de seu valor no âmbito administrativo, sendo que a proibição de confisco prevista na Constituição Federal aplica-se unicamente a tributo, e não à multa.

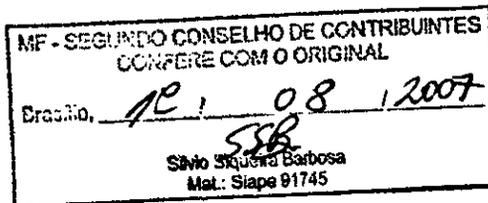
Lançamento Procedente".

Inconformada, em 04/02/2005, a recorrente apresentou o recurso de fls. 207/262, aduzindo as mesmas questões anteriormente apresentadas. Ao final, reiterou o pedido para que seja determinada a nulidade ou o arquivamento do auto de infração ou a sua total improcedência. Conforme despacho de fl. 399, após reiteradas notificações, foi efetuado o arrolamento recursal necessário.

É o Relatório.

SSB

SSB



Voto Vencido

Conselheira FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS, Relatora

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

As alegações de nulidade trazidas pela **Recorrente** não prosperam, uma vez que não se verifica a ocorrência de fatos que se subsumam ao comando previsto no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal - PAF, no qual são previstas as hipóteses de nulidade.

Registre-se, ainda, que sobre a apresentação de impugnação no processo administrativo fiscal assim dispõe o art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72:

"Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)"

No presente caso a recorrente apresenta somente alegação genérica acerca de ausência de liquidez, certeza e exigibilidade dos valores lançados, decorrente de a base de cálculo da Cofins incluir as receitas financeiras, sem levar em consideração a natureza contábil de cada conta.

O contribuinte deve formalizar sua impugnação ao lançamento trazendo aos autos os argumentos e provas que entender cabíveis, relativos ao auto de infração especificamente. Não há autorização na norma para que faça alegações imprecisas ou genéricas.

Sendo improcedente a alegação de nulidade, passa-se a analisar o restante dos argumentos apresentados pela recorrente.

Também alega a contribuinte que a apuração da base de cálculo da Cofins com base na Lei nº 9.718/1998 foi equivocada, por considerar ilegal/inconstitucional sua ampliação, incluindo a tributação das receitas financeiras.

Realmente, já é de domínio público que "ao julgar os Recursos Extraordinários 346.084, Min. Ilmar Galvão e 357.950, 358.273 e 390.840 de relatoria do Min. Marco Aurélio, Pleno, 9.11.2005 (Inf./STF 408), o Supremo Tribunal declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da L. 9.718/98, por entender que a ampliação da base de cálculo da COFINS por lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, ainda vigente ao ser editada a mencionada norma legal" (cf. Acórdão da 1ª Turma do STF no Ag.Reg. no RE nº 330.226-PR, em sessão de 23/05/2006, rel. Min. Sepúlveda Pertence, publ. in DJU de 16/06/2006, pág. 17, Ement Vol-02237-03, PP-00481; Acórdão da 1ª Turma do STF nos Emb. de Dec. no RE nº 368.468-PR, em sessão de 23/05/2006, rel. Min. Sepúlveda Pertence, publ. in DJU de 23/06/2006, pág. 52, Ement Vol-02238-03, PP-00428; Acórdão da 1ª Turma nos Emb. de Dec. no RE nº 410.691-

fol

16

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 18 de outubro de 2006
Sívio Skafarick Cerbosa
Mat.: Sisppe 91745

MG, em sessão de 23/05/2006, rel. Min. Sepúlveda Pertence, publ. in DJU de 23/06/2006, pág. 52, Ement Vol-02238-03, PP-00538), anteriormente à EC nº 20/98.

Por seu turno, analisando os efeitos reflexos da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 sobre os lançamentos fiscais, o Egrégio STJ recentemente esclareceu que *“a inconstitucionalidade é vício que acarreta a nulidade ex tunc do ato normativo o qual, por isso mesmo, já não pode ser considerado para qualquer efeito”* e, *“embora tomada em controle difuso, a decisão do STF tem natural vocação expansiva, com eficácia imediatamente vinculante para os demais tribunais, inclusive para o STJ (CPC, art. 481, § único), e com a força de inibir a execução de sentenças judiciais contrárias (CPC, art. 741, § único; art. 475-L, § 1º, redação da Lei nº 11.232/05).”*

Afastada a incidência do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que ampliara a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, é ilegítima a exação tributária decorrente de sua aplicação. Conseqüentemente, a base de cálculo das referidas contribuições continua sendo a definida pela legislação anterior, nomeadamente a LC nº 70/91 (art. 2º), por decorrência da qual o conceito de faturamento tem sentido estrito, equivalente ao de receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, conforme reiterada jurisprudência do STF (cf. Acórdão da 1ª Turma do STJ no REsp nº 828.106-SP, Reg. nº 200600690920, em sessão de 02/05/2006, rel. Min. Teori Albino Zavascki, publ. in DJU de 15/05/2006, pág. 186).

Consubstanciando atividade essencialmente realizadora do Direito, inteiramente vinculada e subordinada ao princípio da legalidade do tributo (arts. 150, inciso I, da CF/88; e 97 e 142 do CTN), a atividade administrativa do lançamento tributário necessariamente há de conformar-se com a Constituição e com a interpretação que lhe empresta a Suprema Corte, só podendo se efetivar nas condições e sob os pressupostos estipulados em lei válida, donde decorre que, ante a formal declaração de inconstitucionalidade ou invalidade da lei pela Suprema Corte, deslegitimam-se todos os lançamentos fundados nas referidas disposição e base de cálculo inconstitucionais (§ 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98); em suma, são ilegítimos todos os lançamentos que refujam às bases de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep adotadas pela legislação anterior e ao conceito de faturamento em sentido estrito por ela adotado e equivalente à receita bruta decorrente de vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços, ou de serviços de qualquer natureza.

No caso concreto verifica-se que as acusações fiscais do lançamento fiscal excogitado se fundamentam na disposição legal inconstitucional e versam sobre receitas não operacionais (*“receitas decorrentes de aluguéis de imóveis próprios”*) que se inserem na base de cálculo julgada inconstitucional, o que, nos termos da jurisprudência citada, *“torna ilegítima a exação tributária decorrente de sua aplicação”*.

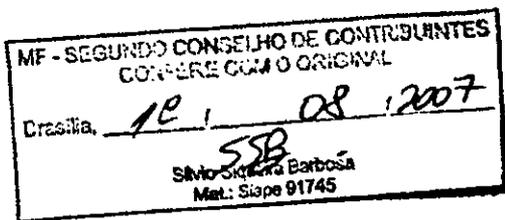
- Isto posto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário (fls. 305/325), reformando a r. Decisão de fls. 189/300, Acórdão nº 7.894, de 06/12/2004, para julgar improcedente o lançamento, cancelando as exigências nele contidas, por insubsistentes.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2006.


FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS





Voto Vencedor

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO, Relator-Designado

Discordo da ilustre Relatora, relativamente à possibilidade de subtração de legislação por motivo de inconstitucionalidade e, especificamente, quanto às receitas financeiras.

Preliminarmente, cabe justificar a impossibilidade de órgãos julgadores administrativos não poderem afastar a aplicação de lei por motivo de suposta inconstitucionalidade.

A questão passa por definir a natureza do processo administrativo, havendo opiniões de que se trata de mero procedimento¹; ou de processo, sem jurisdição²; ou, ainda, de processo com função jurisdicional.

Nesse último entendimento, que engloba os demais, argumenta-se, ainda, que o princípio da separação dos Poderes não implicaria a exclusividade do Judiciário para decidir questões de constitucionalidade de leis, de forma que seria possível ao Executivo exercer verdadeira função jurisdicional.

Entretanto, é óbvio que a separação de Poderes implica privilégio no exercício das funções. Tanto que, em princípio, cabe ao Legislativo a função precípua de criar as leis; ao Judiciário a função jurisdicional; e ao Executivo a função administrativa. Embora cada Poder possa exercer alguma das outras funções, esse exercício é limitado e, na maioria das vezes, visa garantir a sua autonomia.

Portanto, sendo elementar que cabe ao Poder Judiciário a função jurisdicional, é também elementar que essa função, quando realizada pelo Judiciário, não pode comportar limites quanto à ampla defesa e ao contraditório.

No entanto, tal raciocínio não pode ser aplicado aos tribunais administrativos.

O termo “ampla defesa” deve ser interpretado de forma relativa, levando-se em conta as diferenças entre o processo judicial e o administrativo.

Deve-se ter em conta que os tribunais administrativos integram a administração e exercem função administrativa.

Os Conselhos de Contribuintes integram a estrutura do Ministério da Fazenda, assim como as Delegacias de Julgamento integram a estrutura da Secretaria da Receita Federal e, nesse contexto, conclui-se que existe hierarquia funcional e administrativa sobre esses órgãos.



¹ CASTRO, Alexandre Barros. *Procedimento administrativo tributário*. São Paulo, Atlas, 1996, p. 90.

² XAVIER, Alberto. A questão da apreciação da inconstitucionalidade das leis pelos órgãos judicantes da Administração Fazendária. *Revista Dialética de direito tributário*, São Paulo, Dialética, nº 103, p. 17-44, abr. 2004.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES CONFERE COM O ORIGINAL		
Brasília,	12	08
		2007
SSB Sílvia Siqueira Barbosa Mat.: Sipe 91745		

De fato, os julgadores das DRJ e os Conselheiros, sejam representantes da Fazenda ou dos contribuintes, exercem funções públicas e estão sujeitos às disposições da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990.

Dessa forma, os atos administrativos que restringem a apreciação de matéria de constitucionalidade de lei (como o constante do art. 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, decorrente das disposições do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, e da Lei nº 9.430, de 30 de dezembro de 1996, art. 77) têm caráter vinculativo, em face do que dispõe o art. 116 da lei anteriormente citada.

Assim, para que fosse possível apreciar matéria de constitucionalidade relativa ao direito tributário, primeiramente seria necessário que o julgador administrativo apreciasse matéria de constitucionalidade relativa a direito administrativo (Regimento Interno, Decreto nº 2.346, de 1997, etc.), uma vez que normas de direito administrativo estariam restringindo suposto direito fundamental do contribuinte ao limitarem a apreciação de constitucionalidade de lei, o que, certamente, foge a seu âmbito de competência.

Ademais, aqueles atos legais que determinam a impossibilidade de apreciação de matéria de constitucionalidade de leis e as leis tributárias que são consideradas inconstitucionais pela interessada, de uma forma ou de outra, passaram pela aprovação do Presidente da República, chefe do Executivo, ou por derivarem de aprovação de medida provisória, ou por se tratar de lei sancionada ou de decreto assinado por ele.

Especialmente no caso das leis, existe a possibilidade do veto jurídico, por motivo de inconstitucionalidade, que representa medida de controle de constitucionalidade. Nos demais casos, se o Presidente da República os houvesse considerado inconstitucionais, certamente não os teria aprovado.

Assim, como poderia um órgão administrativo inferior contradizer o chefe do Poder Executivo, afastando a aplicação de atos legais e regulamentares por ele aprovados?

Nesse contexto e considerando os fatos acima expostos, as disposições da Lei nº 9.430, de 1996, art. 77, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, nada mais fazem do que dispor sobre como deve ser tratada a matéria no âmbito do Poder Executivo.

Vê-se, portanto, que não cabe somente ao Judiciário o controle repressivo de constitucionalidade de leis, mas, no âmbito do Executivo, cabe ao Presidente da República determinar como o controle deve ocorrer.

Assim, a interpretação mais adequada à questão é a de que a "ampla defesa", no processo administrativo, deve ser aplicada de acordo com as atribuições dos órgãos julgadores administrativos, o que não abrange a apreciação de matéria de constitucionalidade de lei, à exceção dos casos previstos no Decreto nº 2.346, de 1997.

Nesse contexto, não há como aplicar o resultado da declaração de inconstitucionalidade incidental no julgamento de processo administrativo, em face de ausência de autorização legal, antes da edição de resolução pelo Senado Federal, ainda que se saiba que o entendimento do Supremo Tribunal Federal é definitivo.

Dessa forma, não é possível afastar a aplicação da Lei nº 9.718, de 1999, no que tange à tributação das receitas financeiras pela Cofins.

[Handwritten signature]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>12</u> / <u>08</u> / <u>2007</u>
<u>SSB</u> Sílvia Siqueira Barbosa Mat.: Sape 91745

CC02/C01 Fls. 411

No que diz respeito à forma de apuração das receitas financeiras, especialmente as variações cambiais, a lei determina que, quando apuradas, sejam registradas como receitas ou despesas, de forma que é esse o contexto em que a análise deve ser feita.

O período de apuração da Cofins é mensal, devendo ser levados em conta os registros mensais das variações para efeito da apuração.

O fato é que somente no regime de caixa se escrituram valores de receita que integram definitivamente o patrimônio, porque nesse regime os ingressos são registrados quando efetivamente ocorrem.

Na emissão de nota fatura de serviços, por exemplo, o preço do serviço é registrado no regime de competência na data da prestação do serviço que originou a receita. Entretanto, o pagamento poderá ocorrer em data futura ou poderá nem ocorrer.

O que ocorre, no caso das variações cambiais, não é algo muito diferente disso. As mutações patrimoniais são registradas por período, mas isso não significa que, ao final, prevalecerão.

Como a legislação determina que as variações cambiais sejam tributadas como receitas ou despesas financeiras, então as variações passivas representam despesas, que, em determinado período, reduzem o patrimônio registrado.

Esclareça-se que a MP nº 2.158-35, de 2001, alterou as regras para adoção do regime de apuração.

Anteriormente à alteração, prevalecia a regra adotada pela pessoa jurídica. Se apurasse o Imposto de Renda pelo lucro real, obrigatoriamente teria de adotar a mesma regra para a apuração das receitas obtidas por VCA. Se apurasse o IRPJ pelo lucro presumido, adotaria o regime utilizado na apuração do lucro presumido, fosse o de caixa ou o de competência, para apurar as VCA.

Com a alteração da MP, houve uma desvinculação da apuração das receitas e despesas por variação cambial (e outras variações de direito de crédito) do regime geral adotado pela pessoa jurídica.

A razão da alteração foi o início de um período de variação acentuada do câmbio, que provocava oscilações acentuadas, de forma que a apuração pelo regime de competência passou a ser desvantajoso para o PIS e a Cofins, o que confirma a interpretação acima exarada.

No tocante ao presente caso, deve-se esclarecer, ainda, que se trata exatamente da hipóteses prevista no art. 31 da MP nº 2.158-35, de 2001, tendo a Fiscalização procedido da forma prevista na lei.

Assim, não houve tributação sobre valores que não tivessem sido efetivamente auferidos como receita.

Processo n.º 10805.000031/2004-91
Acórdão n.º 201-79.680

MF - SEGURO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 12, 08, 2007
SSB
Sítio Siqueira Barbosa
Mat.: Slape 91745

CC02/C01
Fls. 412

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso, quanto à exclusão das receitas financeiras da base de cálculo da Cofins.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2006.


JOSE ANTONIO FRANCISCO

