



**Processo nº : 10830.002727/2002-82**  
**Recurso nº : 124.016**  
**Acórdão nº : 203-09.289**

**Recorrente : COVENAC COMÉRCIO DE VEÍCULOS NACIONAIS LTDA.**  
**Recorrida : DRJ em Campinas - SP**

**NORMAS PROCESSUAIS. RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA.** O ajuizamento de ação judicial importa renúncia à apreciação da mesma matéria na esfera administrativa, uma vez que o ordenamento jurídico brasileiro adota o princípio da jurisdição una, estabelecido no artigo 5º, inciso XXXV, da Carta Política de 1988, devendo ser analisados apenas os aspectos do lançamento não discutidos judicialmente.

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

**MULTA DE OFÍCIO.** É cabível a exigência, no lançamento de ofício, de multa de 75% do valor da contribuição que deixou de ser recolhida pelo sujeito passivo.

**Recurso não conhecido, em parte, por opção pela via judicial, e negado na parte conhecida.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**COVENAC COMÉRCIO DE VEÍCULOS NACIONAIS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos:** I) **em não conhecer do recurso, em parte, por opção pela via judicial; e II) na parte conhecida, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 04 de novembro de 2003

Otacílio Damas Cartaxo  
Presidente

Luciana Pato Feçanha Martins  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, César Piantavigna, Valmar Fonsêca de Menezes, Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martinez López e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Imp/cf/ovrs



Processo nº : 10830.002727/2002-82

Recurso nº : 124.016

Acórdão nº : 203-09.289

Recorrente : COVENAC COMÉRCIO DE VEÍCULOS NACIONAIS LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório elaborado pela DRJ em Campinas – SP:

“Trata-se de Auto de Infração (fls. 4/10) lavrado contra a contribuinte em epígrafe, ciência em 07/03/2002, relativo à falta/insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, nos períodos de julho/1999 a agosto/2000, outubro/2000 e dezembro/2000, no montante de R\$3.842.633,78.

2. No Termo de Constatação, à fls. 11/12, o autuante informa que:

*A) INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS E PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS, RELATIVAMENTE AOS FATOS GERADORES OCORRIDOS NOS MESES DE JULHO/1999 A AGOSTO DE 2000, OUTUBRO/2000 E DEZEMBRO/2000, EM RAZÃO DA EXCLUSÃO INDEVIDA DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES DA PARCELA CORRESPONDENTE AO CUSTO DOS VEÍCULOS NOVOS VENDIDOS.*

*Em 30/11/2001, a empresa foi intimada a justificar as divergências constatadas entre o valor das bases de cálculo informadas pela empresa e o valor das respectivas contribuições declaradas em DCTF, indicando as parcelas excluídas da base de cálculo e o respectivo amparo legal para tais exclusões.*

*Em resposta ao Termo de Intimação, a empresa apresentou “Demonstrativo da Base de Cálculo do PIS/Cofins”, onde consta a coluna “Exclusão Custo Veículos Novos Consignação”, cujo amparo legal seria o Mandado de Segurança – 1999.61.05.005909-6 – 3ª Vara de Campinas.*

*O Mandado de Segurança – 1999.61.05.005909-6 encontra-se atualmente no TRF 3ª Região, para apreciação de Recurso Voluntário, interposto em 25/08/2000. Não houve concessão de liminar, e a decisão de 1ª instância denegou a segurança.*

*Sobre essa matéria a SRF já se pronunciou quando da solução do processo de consulta formulada pela própria fiscalizada (proc. 10830.006033/98-95), no sentido de que as operações entre fabricantes e distribuidores de veículos*



Processo nº : 10830.002727/2002-82

Recurso nº : 124.016

Acórdão nº : 203-09.289

*caracterizam-se por típica operação de compra e venda e não simples mediação, portanto, a base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, ou seja, o valor total da nota fiscal de venda ao consumidor.*

*Observe-se ainda que o contribuinte já foi objeto de lançamento sobre idêntica matéria, relativamente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro/99 a junho/99, a saber:*

*Processo Administrativo: 10830.007362/99-43 – Auto de Infração de Cofins;*

*Processo Administrativo: 10830.007359/99-39 – Auto de Infração de PIS.*

3. Inconformada com o procedimento fiscal, a interessada protocolizou impugnação de fls. 116/133, em 26/03/2002, onde alega, em síntese e fundamentalmente, que:

3.1. a fiscalização lavrou o auto de infração, para cobrar diferença da Cofins por desconsiderar medida judicial, ainda pendente de decisão, que tem por objetivo a exclusão da base de cálculo para o recolhimento do PIS e Cofins, nos termos do art. 3º, § 2º, da Lei nº 9.718 de 27 de novembro de 1998, e Lei nº 6.729, de 28 de novembro de 1979. Assim, o auto de infração é nulo, pois a matéria foi colocada *sub judice* e está ainda pendente de decisão;

3.2. conforme o disposto nos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, c/c com o disposto na Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998, e na Medida Provisória nº 1.858-7, de 29 de julho de 1999, da base de cálculo do PIS e da Cofins, admite-se a exclusão de valores que, computados como receita, sejam transferidos para outra pessoa jurídica. Do valor total da venda do veículo novo, a concessionária transfere parte para a montadora. Desse modo, a concessionária aufera como receita dos veículos novos a margem de comercialização, sobre a qual deve incidir o PIS e a Cofins;

3.3. entre a montadora e a concessionária não se caracteriza o contrato de compra e venda mercantil, pois se assim o fosse sua atividade se processaria de forma livre. De fato, a tradição do veículo da montadora para a concessionária não se configura como transferência de propriedade, pois essa somente ocorre se a concessionária quiser adquirir determinado veículo, quando então é emitido o Certificado de Propriedade e pago o Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores. Por ser a montadora impedida de realizar vendas diretas, o concessionário é simples mediador e, nessa qualidade, a sua receita é decorrente da atividade de mediação, ou seja, a diferença entre o valor recebido do consumidor e o repassado à montadora. A única receita que pode servir para a base de cálculo e incidência das contribuições ao PIS e à Cofins é a margem



Processo nº : 10830.002727/2002-82

Recurso nº : 124.016

Acórdão nº : 203-09.289

de comercialização, que se traduz em faturamento real. O faturamento está identificado com o resultado econômico auferido e jamais com o faturamento genérico, como pretendido na forma das Leis Complementares nº 7, de 7 de setembro de 1970, e nº 70, de 30 de dezembro de 1991;

3.4. o auto de infração é nulo em face da aplicação de penalidade confiscatória a título de multa no percentual de 75%;

3.5. a aplicação da taxa Selic sem lei tributária específica fere frontalmente o princípio insculpido no art. 150, inciso I da Constituição.”

Pelo acórdão de fls. 150/156 – cuja ementa a seguir se transcreve – a 5ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas – SP julgou procedente a ação fiscal:

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

Período de apuração: 01/07/1999 a 31/08/2000, 01/10/2000 a 31/10/2000, 01/12/2000 a 31/12/2000

Ementa: AÇÃO JUDICIAL. LANÇAMENTO. A constituição do crédito tributário pelo lançamento é atividade administrativa vinculada e obrigatória, ainda que o contribuinte tenha proposto ação judicial.

PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. RENÚNCIA. A propositura de ação judicial, antes ou após o procedimento fiscal de lançamento, com o mesmo objeto, implica a renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito pela autoridade administrativa a quem caberia o julgamento.

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 Procedente”.

Em tempo hábil, a interessada interpôs Recurso Voluntário a este Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 165/174), reiterando os argumentos trazidos na peça impugnatória.

Para efeito de admissibilidade do Recurso Voluntário, procedeu-se à juntada de cópia do comprovante de arrolamento de bens (fls. 177/182).

É o relatório.



Processo nº : 10830.002727/2002-82

Recurso nº : 124.016

Acórdão nº : 203-09.289

**VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS**

O recurso cumpre as formalidades legais necessárias para o seu conhecimento.

O lançamento se refere a valores em discussão judicial por meio do Mandado de Segurança nº 1999.61.05.005909-6 a respeito da abrangência da base de cálculo da contribuição - toda a receita da concessionária ou apenas a diferença entre o valor recebido do consumidor e o repassado à montadora. Indeferida a liminar pleiteada e denegada a segurança, a recorrente interpôs apelação ao TRF da 3ª Região, sem resultado até a presente data.

Em relação ao mérito da questão, a autoridade monocrática deixou de apreciá-lo, por entender que “a propositura de ação judicial, antes ou após o procedimento fiscal de lançamento, com o mesmo objeto, implica a renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito pela autoridade administrativa a quem caberia o julgamento.”

A decisão recorrida não diverge da jurisprudência torrencial deste Colegiado, uma vez que as três Câmaras do Segundo Conselho de Contribuintes apascentaram o entendimento de não conhecer de recurso que versem sobre matéria, de igual teor, em discussão no Poder Judiciário pelo mesmo recorrente.

Outro entendimento não caberia, pois a ordem constitucional vigente ingressou o Brasil na jurisdição una, como se pode perceber do inciso XXXV do artigo 5º da Carta Política da República: “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de direito”. Com isso, o Poder Judiciário exerce o primado sobre o “dizer o direito” e suas decisões imperam sobre qualquer outra proferida por órgãos não jurisdicionais. Por conseguinte, os conflitos intersubjetivos de interesses podem ser submetidos ao crivo judicial a qualquer momento, independentemente da apreciação de instâncias “julgadoras” administrativas.

A tripartição dos poderes confere ao Judiciário exercer o controle supremo e autônomo dos atos administrativos, supremo porque pode revê-los para cassá-los ou anulá-los; autônomo porque a parte interessada não está obrigada a recorrer às instâncias administrativas antes de ingressar em juízo.

De fato, não existe no ordenamento jurídico nacional princípios ou dispositivos legais que permitam a discussão paralela, em instâncias diversas (administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza), de questões idênticas.

Diante disso, a conclusão lógica é que a opção pela via judicial, antes ou concomitante à esfera administrativa, torna completamente estéril a discussão no âmbito administrativo. Na verdade, como bem ressaltou o Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima,



Processo nº : 10830.002727/2002-82

Recurso nº : 124.016

Acórdão nº : 203-09.289

no voto proferido no julgamento do Recurso nº 102.234 (Acórdão nº 202-09.648), “*tal opção acarreta em renúncia ao direito subjetivo de ver apreciada administrativamente a impugnação do lançamento do tributo com relação a mesma matéria sub judice.*”

Por oportuno, cabe citar o § 2º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.737/1979, que, ao disciplinar os depósitos de interesse da Administração Pública efetuados na Caixa Econômica Federal, assim estabelece:

*“Art. 1º. Omissis*

*(...)*

*§ 2º A propositura, pelo contribuinte, de ação anulatória ou declaratória da nulidade do crédito da Fazenda Nacional importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto.”*

Ao seu turno, o parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830/1980, que disciplina a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, prevê expressamente que a propositura de ação judicial por parte do contribuinte importa em renúncia à esfera administrativa, *verbis*:

*“Art. 38. Omissis*

*Parágrafo único. A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.”*

A norma expressa nesses dispositivos legais é exatamente no sentido de vedar-se a discussão paralela, de mesma matéria, nas duas instâncias, até porque, como a Judicial prepondera sobre a administrativa, o ingresso em juízo importa em desistência da discussão nessa esfera. Esse é o entendimento dado pela Exposição de Motivo nº 223 da Lei nº 6.830/1980, assim explicitado: “*Portanto, desde que a parte ingressa em juízo contra o mérito da decisão administrativa – contra o título materializado da obrigação – essa opção pela via superior e autônoma importa em desistência de qualquer eventual recurso porventura interposto na instância inferior.*”

Por essas razões é que a exigência fiscal fundada em divergência da base de cálculo da Cofins, objeto de ação judicial, tornou-se definitiva na esfera administrativa, nos termos postos no lançamento fiscal, eis que a opção pelo Poder Judiciário importa em renúncia à esfera administrativa, além do mais, a decisão judicial tem efeito substitutivo e prevalente sobre a não jurisdicional.

Quanto à inclusão na base de cálculo dos valores da receita que foram repassados a outras pessoas jurídicas, entendo que se engana a recorrente quando afirma ser o inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 auto-aplicável. Não tem ela força executória, pois



Processo nº : 10830.002727/2002-82

Recurso nº : 124.016

Acórdão nº : 203-09.289

seu comando é expresso ao remeter a sua efetividade para normas regulamentadoras a serem expedidas pelo Poder Executivo. Reza esse dispositivo:

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

[...]

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

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

O emérito constitucionalista José Afonso da Silva, em seu livro “Aplicabilidade das Normas Constitucionais”, assim se manifestou acerca da eficácia das leis em geral, onde também esclarece o que seja o “mínimo de eficácia” que a norma produz:

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

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

O Poder Executivo, através da expedição da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, revogou o referido inciso sem dar-lhe executoriedade. Conclui-se que tal comando normativo teve vigência e eficácia jurídica limitada, porém, não chegou a ter executoriedade, incorrendo a sua aplicação em insuficiência de recolhimento.



Processo nº : 10830.002727/2002-82

Recurso nº : 124.016

Acórdão nº : 203-09.289

A respeito da aplicação da multa de ofício no percentual de 75%, não se pode olvidar ser o lançamento tributário atividade administrativa plenamente vinculada e obrigatória, o que restringe o proceder da autoridade fiscal aos estreitos termos da lei. Por conseguinte, não fica ao alvedrio dos agentes do Fisco estipular o percentual da multa de ofício a ser exigida do sujeito passivo, pois a própria lei já a especifica. No caso presente, a penalidade foi calculada no percentual de 75% do valor da contribuição não recolhida, por determinação do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 que alterou o inciso I do art. 4º da Lei nº 8.218/1991.

Dessa feita, como a incidência da multa e o seu percentual decorrem de expressa disposição legal, não poderia a autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade administrativa, fixar novo critério para formalização do crédito tributário inadimplido. Cumpre-se notar que a Fiscalização seguiu a legislação de regência à época em que foi constituído o crédito fiscal, não foi além nem aquém do fixado na lei.

Em relação aos argumentos da recorrente de que a multa de 75%, constante do auto de infração, seria confiscatória, não serão aqui debatidos por não ser o contencioso administrativo o foro próprio e adequado para discussão dessa natureza, vez que a discussão passaria, necessariamente, por um juízo de constitucionalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, matéria esta de exclusiva competência do Poder Judiciário.

Por todo o exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso voluntário na parte objeto de demanda judicial e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 04 de novembro de 2003

LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS