



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 19 / 05 / 06
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10835.000081/00-52
Recurso nº : 125.097
Acórdão nº : 202-16.496

Recorrente : MAVESA MATUOKA VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E DE ILEGALIDADE.

Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

PIS. EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO.

As exclusões da base de cálculo devem estar previstas na legislação de regência.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MAVESA MATUOKA VEÍCULOS LTDA.

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

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2005.

Antonio Carlos Atullin
Presidente e Relator

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20 / 8 / 2005

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Gustavo Kelly Alencar, Maria Cristina Roza da Costa, Raimar da Silva Aguiar, Antonio Zomer e Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski.

Ausente o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20/9/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10835.000081/00-52
Recurso nº : 125.097
Acórdão nº : 202-16.496

Cleúza Tanafuji
Cleúza Tanafuji
Secretária da Segunda Câmara

Recorrente : MAVESA MATUOKA VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

Adoto o relatório do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP, que a seguir transcrevo:

"Trata o presente processo do auto de infração de fls. 20 a 23, lavrado pela falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) nos períodos de apuração de 01/11/1995 a 30/12/1998, nos valores de R\$ 1.310,09 de PIS, R\$ 715,88 de juros de mora (calculados até 30/12/1999) e multa proporcional (passível de redução) de R\$ 982,43, totalizando no montante de R\$3.008,40. O enquadramento legal do lançamento está descrito às fls.22/23.

Conforme Termo de Verificação e de Conclusão Fiscal de fls. 14 a 19, por meio do procedimento administrativo fiscal realizado na interessada, o auditor-fiscal autuante constatou recolhimentos a menor das contribuições para o PIS devidas nos períodos mensais indicados acima, em face da exclusão do ICMS e ISS da base de cálculo utilizada por ela para a apuração dessas contribuições naqueles períodos. Dessa forma, lavrou o presente auto de infração para exigir as diferenças apuradas e não pagas.

3. Devidamente cientificada do lançamento, em 18/01/2000, conforme declaração no próprio corpo do auto de infração à fl. 20, a interessada apresentou a impugnação às fls. 35 a 53, requerendo a esta DRJ o cancelamento da exigência tributária e o conseqüente arquivamento do processo, alegando, em síntese:

Inconstitucionalidade.

3.1. Expendeu extenso arrazoado sobre a natureza das contribuições para o PIS, a LC n.º 7, de 1970, a base de cálculo dessa contribuição, segundo essa LC, a definição de faturamento, de receita bruta e de receita operacional, a exclusão do IPI da base de cálculo do PIS, concluindo que essa LC é inconstitucional, pois a exigência do PIS tal como concebido por ela configura bi-tributação, fere o princípio constitucional da isonomia tributária e da não-cumulatividade (CF/1988, art. 154, I) e que o ICMS e o ISS devem ser excluídos da sua base de cálculo, pois constituem receitas de entidades públicas tal como o IPI.

3.2. Alegou, ainda, que a Fazenda Nacional por meio do Ato Declaratório n.º 19, de 20/12/1995, ao definir a nova base de cálculo para os recolhimentos a partir de 1996, já determina a exclusão do ICMS realizado através do regime de substituição tributária, entendendo dessa forma que haverá de se excluir da base de cálculo das referidas contribuições o valor do ICMS.

Juros e multa.

3.3. A exigência dos juros de mora foi fundamentada em dispositivos diferentes, entretanto esqueceu-se o autuante que a Constituição Federal de 1988, art. 192, § 3º, considera usura qualquer percentual superior a 12,0 % ao ano.

3.4. Ademais, segundo seu entendimento, no caso em tela, não há crédito tributário em mora, pois teria efetuado tempestivamente os recolhimentos das contribuições devidas. Por outro lado, não haveria inadimplência porque o pretense crédito tributário foi



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20/19/2005

2º CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 10835.000081/00-52
Recurso nº : 125.097
Acórdão nº : 202-16.496

atualizado monetariamente até a data da lavratura do auto de infração que o constituiu, sendo a operação transportada para a condição de pagamento à vista.

3.5. Cumpre anotar que ocorreu ofensa ao art. 142 do CTN, pois aos Autores compete apenas propor a penalidade, tendo em vista que ainda não ocorreu decisão constitucional sobre o assunto e a signatária, até a presente data, não se provou haver infringido qualquer lei, apenas aplicou-se de forma justa, não podendo, assim, responsabilizar-se por penalidade de supostas infrações.

3.6. Por outro lado, a multa de 75% nos termos da Lei n.º 9.430, de 1996, art. 44, I, não pode ser aplicada, pois a Carta Magna determina multa no percentual máximo de 20%.

4. Dando prosseguimento ao processo, este foi encaminhado para a DRJ em Ribeirão Preto para julgamento."

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se por meio do Acórdão DRJ/RPO nº 3.753, de 22/05/2003, fls. 92/101, julgando procedente em parte o lançamento, excluindo a parcela relativa aos períodos de outubro/95 a fevereiro/96 em virtude da declaração de inconstitucionalidade do art. 18 da Lei nº 7.15/98, ementando sua decisão nos seguintes termos:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/11/1995 a 30/12/1998

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A falta ou insuficiência de recolhimento do PIS, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar argüição de inconstitucionalidade de lei.

IMPOSTOS INCLUÍDOS NO FATURAMENTO.

O ICMS e o ISS são partes integrantes do preço das mercadorias e dos serviços e integram a base de cálculo das contribuições sociais.

JUROS DE MORA. LIMITE CONSTITUCIONAL.

A limitação dos juros em 12 % ao ano é inaplicável aos juros moratórios incidentes sobre os créditos de natureza tributária, pagos após as datas limites fixadas pela legislação específica.

MULTA.

É devida multa nos lançamentos de ofício, calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo ou contribuição, de acordo com os percentuais fixados em lei.

PIS. ANTERIORIDADE NONAGESIMAL.

Em cumprimento ao princípio constitucional da anterioridade nonagesimal, as alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 1.212, de 1995 e suas reedições, somente terão eficácia a partir do período de apuração de março de 1996.

Lançamento Procedente em Parte".



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20/9/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10835.000081/00-52
Recurso nº : 125.097
Acórdão nº : 202-16.496

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

A contribuinte tomou ciência do teor do referido Acórdão em 21/07/2003, fl. 113, e, inconformada com o julgamento proferido, interpôs, em 15/08/2003, recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, fls. 115/120, no qual apresenta suas razões de defesa, quais sejam, em síntese:

- o Delegado da DRJ de Ribeirão Preto - SP manifestou-se impossibilitado de apreciar doutrina inconstitucional argüida em grau de impugnação;
- a Emenda nº 14 do Senado Federal considerou ilegal a tentativa de majoração das alíquotas do PIS, embora o Acórdão recorrido tenha tecido extensos comentários acerca da legalidade da LC nº 07/70;
- teceu comentários acerca da legalidade dos juros de mora e da multa, esquecendo-se de que a regulamentação do primeiro caberia à Fazenda Nacional e não aos contribuintes e que, em relação à multa, a aplicação de percentuais superiores a 20% agride o art. 110 do CTN;
- o Acórdão recorrido argüiu a Súmula nº 68 do antigo STF para respaldar sua posição como se ICMS e ICM (extinto) fossem o mesmo tributo;
- o ICM ao qual se refere a súmula citada é tributo extinto, tendo sido criado em sua substituição o então vigente ICMS;
- o Regulamento do Imposto de Renda - RIR, na época de edição da citada súmula, expressamente excluía o ICM do valor das compras para efeito de apuração de custos operacionais ;
- tendo sido excluído o ICM destacado na nota fiscal tal determinação afeta tanto o comprador como o vendedor, razão pela qual a referida súmula não atendeu às normas fiscais vigentes;
- na nova doutrina do ICMS foram criadas duas novas figuras jurídicas: a do fato gerador presumido antecipado e a do substituto tributário;
- o Ato Declaratório SRF nº 19/95 expressamente autoriza a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins nas substituições tributárias;
- existindo previsão legal para exclusão, do ICMS da base de cálculo das contribuições nas substituições tributárias, as demais operações também deverão receber idêntico tratamento tributário;
- a glôsa contida no Auto de Infração em análise incluiu também a parcela relativa ao ICMS substituição tributária, excluía pelo ADN SRF nº 19/95, razão pela qual deve ser revisto;
- solicita a reforma da Peça Infracional.

Foi efetuado arrolamento de bens permitindo o seguimento do recurso voluntário interposto, conforme documentos de fls. 120/135.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20/9/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10835.000081/00-52
Recurso nº : 125.097
Acórdão nº : 202-16.496

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO CARLOS ATULIM

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

Em relação à impossibilidade de apreciação na esfera administrativa acerca de argumentos versando sobre a inconstitucionalidade das leis, aplicada pela decisão recorrida, é de se observar que os mecanismos de controle da constitucionalidade das leis estão regulados na própria Constituição Federal, todos passando necessariamente pelo Poder Judiciário, que detém com exclusividade essa prerrogativa, conforme se infere dos arts. 97 a 102 da Carta Magna.

Corroborando essa orientação, cabe lembrar o conteúdo do Parecer Normativo CST nº 329/70 (DOU de 21/10/70), que cita o seguinte ensinamento do Mestre Ruy Barbosa Nogueira:

"Devemos distinguir o exercício da administração ativa da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação à lei, sob mera alegação de inconstitucionalidade, em primeiro lugar por que não lhe cabe a função de julgar, mas de cumprir e, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário de administração ativa o exercício do 'Poder Executivo'".

Esse parecer também se arrimou em Tito Resende:

"É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão."

Ainda sobre o tema, o Parecer Cosit/Ditir nº 650, de 28/05/1993, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, em processo de Consulta, assim dispôs:

"5.1 – De fato, se todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição e não apenas o Judiciário e a todos é de rigor cumpri-la, mencione-se que o Poder Legislativo, em cumprimento a sua responsabilidade, anteriormente à aprovação de uma Lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (C.F., art. 58), para salvaguarda de seus aspectos de constitucionalidade e/ou adequação à legislação complementar. Igualmente, o Poder Executivo, antes de sancioná-la, através de seu órgão técnico, Consultoria-Geral da República, aprecia os mesmos aspectos de constitucionalidade e conformação à legislação complementar. Nessa linha seqüencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, e o Poder Executivo, ao sancioná-la, ultrapassam em seus âmbitos, nos respectivos atos, a barreira da sua constitucionalidade ou de sua harmonização à legislação complementar. Somente a outro Poder, independente daqueles, caberia tal arguição.

5.2 – Em reforço ao exposto, veja-se a diferença entre o controle judiciário e a verificação de inconstitucionalidade de outros Poderes: como ensina o Professor José

f



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20/19/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10835.000081/00-52
Recurso nº : 125.097
Acórdão nº : 202-16.496

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Frederico Marques, citado pela requerente, se o primeiro é definitivo hic et nunc, a segunda está sujeita ao exame posterior pelas Cortes de Justiça. Assim, mesmo ultrapassada a barreira da constitucionalidade da Lei na órbita dos Poderes Legislativos e Executivo, como mencionado, chega-se, de novo, em etapa posterior, ao controle judicial de sua constitucionalidade.

5.3 - (...) Pois, se ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição, o exame da constitucionalidade das leis, em sua órbita, é privativo do Presidente da República ou do Procurador-Geral da República (C.F., artigos 66, § 1º e 103, I, d VI)."

Diante do exposto, seria estéril qualquer discussão na esfera administrativa sobre esse tema, como bem frisou a DRJ em Ribeirão Preto - SP.

No que diz respeito à inconstitucionalidade da Lei nº 9.715/98, é de se observar que esta diz respeito apenas ao dispositivo contido no art. 18 da Lei nº 9.715/98 que determinava a aplicação da Medida Provisória nº 1.212/95 aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/10/1995, sendo que os demais dispositivos da Lei foram mantidos integralmente. Tanto é nestes termos que a autoridade *a quo* excluiu das parcelas lançadas aquelas relativas aos fatos geradores ocorridos entre outubro/95 e fevereiro/96, inclusive, uma vez que o lançamento havia sido efetuado com base no citado art. 18 da Lei nº 9.715/98.

Quanto à legalidade ou não da LC nº 07/70, é de se observar, primeiramente, que nenhum tribunal a julgou inconstitucional, nem as majorações de alíquotas a ela posteriores (LC nº 17/73). Além do mais o lançamento não foi efetuado com base na LC nº 07/70, mas sim na MP nº 1.212/95 e suas reedições, convertida nas Leis nºs 9.715/98 e 9.718/98.

Com relação ao argumento de que a decisão recorrida baseou-se na Súmula nº 68 do antigo TFR para manter a exação fiscal, embora aquela súmula refere-se ao antigo ICM (extinto) que, por sua vez, não se confunde com o atual ICMS, é de se observar que a base legal utilizada pela autoridade *a quo* para manter o lançamento foi a MP nº 1.212/95, posteriormente convertida nas Leis nºs 9.715/98 e 9.718/98, diplomas legais nos quais a base de cálculo do PIS foi estabelecida como sendo o faturamento mensal, assim entendido a receita bruta das vendas de mercadorias e/ou serviços de qualquer natureza.

A Súmula nº 68 do TFR foi utilizada apenas como complemento, como jurisprudência já firmada no sentido em que foi efetuado o lançamento.

Portanto, nenhuma reforma merece a decisão recorrida nestes termos.

Quanto ao ADN SRF nº 19/95, citado pela recorrente, é de se observar que tal ato previu a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições apenas nos casos de substituição tributária, não havendo previsão legal para a exclusão do ICMS da base de cálculo destas contribuições nas demais operações.

No que se refere à incidência da contribuição em discussão, o faturamento, para fins do PIS, é encontrado na MP nº 1.212, de 1995, e que, também, estabelece os valores que podem ser excluídos do valor tributável:

"Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20/9/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10835.000081/00-52
Recurso nº : 125.097
Acórdão nº : 202-16.496

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

I – pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;

(...)

Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o imposto sobre produtos industriais - IPI, e o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias - ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário." (grifei)

Como se percebe, o conceito de faturamento tem sua extensão perfeitamente delimitada pela explicitação de seu conteúdo e pela expressa enumeração das exclusões passíveis de serem efetuadas (como disposto no parágrafo único), dentre as quais encontra-se a do ICMS, em caso de substituição tributária, que não é o que ocorre no caso concreto em análise.

Com isso, tem-se que o fato gerador do PIS, o faturamento, é representado pela receita bruta como definida pela legislação do Imposto de Renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia. Outrossim, pela legislação pertinente, somente podem ser excluídos da base de cálculo as vendas de bens e serviços cancelados, os descontos incondicionais concedidos, o IPI, e o **Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário**, não encontrando guarida na legislação os valores entendidos pela contribuinte como não integrantes da base de cálculo desta contribuição.

Vale, ainda, esclarecer que o Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, que estabelece normas gerais aplicáveis aos Impostos sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Serviços de qualquer natureza, dispõe que o montante do ICMS integra a base de cálculo do valor da operação de saída de mercadoria. O Parecer Normativo CST nº 77, de 1986, definiu que o ICM referente às operações próprias da empresa compõe o preço da mercadoria, e, conseqüentemente, o faturamento, devendo integrar a base de cálculo da contribuição para o PIS.

Em igual sentido, os itens 1, 1.3 e 1.4 do Ato Declaratório SRF nº 39, de 28 de novembro de 1995, que trata da contribuição para o PIS, dispõem sobre as exclusões da base de cálculo, dentre as quais não está relacionado o ICMS.

Desta sorte, não há como se excluir da base de cálculo da contribuição os valores relativos ao ICMS por absoluta falta de previsão legal.

Quanto à alegação de que foram incluídos no lançamento os valores relativos ao ICMS substituição tributária, é de se observar que tal alegação não há de prosperar, pois a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições aplica-se ao substituto tributário e não ao substituído. Portanto, no caso concreto, nem mesmo a filial CNPJ de final 02-65, que é a única a

[Assinatura] 7



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20/9/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10835.000081/00-52
Recurso nº : 125.097
Acórdão nº : 202-16.496

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

operar no ramo de venda de combustíveis, faz jus à exclusão por estar na condição de substituída e não de substituta tributária.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2005.

Antonio Carlos Atulim
ANTONIO CARLOS ATULIM