



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 25 / 10 / 02
Rubrica

2º CC-MF

Fl.

292

Processo nº : 10840.000644/97-84
Recurso nº : 117.404
Acórdão nº : 202-13.733

Recorrente : HEBERTFARMA LTDA. .
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. RESSARCIMENTO. O direito ao PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA – O ingresso de ação judicial importa renúncia à apreciação da mesma matéria na esfera administrativa, devendo serem analisados apenas os aspectos do lançamento fiscal não submetidos à tutela jurisdicional. COFINS – BASE DE CÁLCULO – É a prevista na legislação de regência da contribuição, não sendo permitida qualquer exclusão que não as autorizadas na legislação de regência. O ICMS, por compor o preço do produto e não estar inserido nas hipóteses de exclusão elencadas em lei, integra a base de cálculo da Cofins. DEPÓSITO JUDICIAL – CONSECTÁRIOS LEGAIS - Não é cabível a exigência de multa de ofício nem de juros de mora quando o sujeito passivo depositou em juízo o montante integral do crédito tributário controvertido, no prazo de vencimento da contribuição. Recurso não conhecido na parte objeto da ação judicial e provido em parte quanto à matéria diferenciada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: HEBERTFARMA LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I) em não conhecer do recurso, quanto à matéria objeto de ação judicial; e II) em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator, quanto à matéria remanescente.

Sala das Sessões, em 17 de abril de 2002

Henrique Pinheiro Torres
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Adolfo Montelo, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Iao/cf/mb



Processo nº : 10840.000644/97-84

Recurso nº : 117.404

Acórdão nº : 202-13.733

Recorrente : **HEBERTFARMA LTDA.**

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 48/50 para exigência do crédito tributário de R\$9.657,88 decorrente da falta de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, referente ao período de 04/92 a 10/93.

Como base legal para a referida exigência observou-se o disposto nos artigos 1º, 2º, 3º, 4º e 5º, da Lei Complementar nº 70/91.

Impugnando o feito tempestivamente às fls. 61/64, a atuada apresentou os seguintes argumentos de defesa:

- a) preliminarmente, o crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa em razão de depósito judicial, conforme dispõe o art. 151, II, do CTN;
- b) a fiscalização aplicou a alíquota de 2% fixada pela Lei Complementar nº 70/91, art. 2º, sobre o valor da receita mensal da impugnante, sem descontar os valores já pagos a título de COFINS nas operações anteriores, desobedecendo, na apuração do valor lançado, a técnica não-cumulativa, insita ao sistema tributário nacional e *conditio sine qua non* para a sobrevivência da contribuinte, já que a incidência em “cascata” gera uma carga tributária acima da sua capacidade econômico-financeira;
- c) a cobrança da COFINS em “cascata”, sobre a receita bruta, além de tomar nítida feição confiscatória e, assim, ferir o art. 150, IV, da CF, distancia-se do objetivo traçado pelo art. 170 da mesma, que dispõe expressamente que a ordem econômica alicerça-se na livre iniciativa;
- d) o lançamento não levou em conta a exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição, que deveria ter sido efetuada conforme determina o art. 44 da Lei nº 4506/64, combinado com o art. 12, § 1º, do Decreto-Lei nº 1598/75;
- e) a multa de 75% é inaplicável à espécie, pois a Lei nº 9.430/96, art. 63, dispõe que ela não será cabível em lançamento destinado a prevenir a



Processo nº : 10840.000644/97-84

Recurso nº : 117.404

Acórdão nº : 202-13.733

decadência de créditos com exigibilidade suspensa na forma da Lei nº 5.172/66, art. 151, IV;

- f) ressalta que os depósitos foram autorizados mediante Medida Liminar equivalente a liminar em mandado de segurança, conforme previsto no CTN, art. 151, II; e
- g) o depósito judicial é causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário e, nos termos da Lei nº 6.830/80, art. 9º, § 4º, faz cessar a responsabilidade do contribuinte pelos juros. Obsta todos os efeitos moratórios e punitivos decorrentes do não recolhimento.

Pela Decisão de fls. 98/102 – cuja ementa a seguir se transcreve -, a autoridade monocrática (Delegado da DRJ em Ribeirão Preto/SP) julgou procedente a ação fiscal:

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

Período de apuração: 30/04/1992 a 31/10/1993

Ementa: AÇÃO JUDICIAL.

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto, tornando definitiva, nesse âmbito, a exigência do crédito tributário em litígio.

PRELIMINAR.

A manutenção integral de crédito tributário depositado em juízo não acarreta nenhum prejuízo ao contribuinte, dada a possibilidade de posteriormente efetuar-se a imputação dos depósitos.

BASE DE CÁLCULO.

É entendimento pacífico que o ICMS, por constituir-se em parte integrante do preço das mercadorias, integra a base de cálculo da contribuição.

MULTA.

Tratando-se de suspensão de exigibilidade do crédito tributário com fulcro em depósitos judiciais, não cabe a exclusão da multa, visto que a autorização



Processo nº : 10840.000644/97-84
Recurso nº : 117.404
Acórdão nº : 202-13.733

legal para tanto se refere expressamente à suspensão ter sido determinada em sede mandamental.

JUROS.

É cabível o lançamento dos juros de mora em lançamentos efetivados para prevenir a decadência, dada a diferença entre as taxas de correção dos depósitos e as incidentes sobre tributos em atraso.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Foi concedida liminar em Mandado de Segurança (n.º 2001.61.02.002743-0), tendo como objeto o direito de a contribuinte recorrer ao Segundo Conselho de Contribuintes sem a exigência do depósito recursal de 30% do valor do crédito tributário mantido pela decisão de primeira instância.

Em tempo hábil, a interessada interpôs Recurso Voluntário ao Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 110/116), reiterando os argumentos trazidos na peça impugnatória e acrescentando que:

- a) a incidência da COFINS sobre o ICMS é inconstitucional, pois afronta o princípio da capacidade contributiva (art. 145, § 1º, da CF/88), bem como o princípio da tipicidade cerrada; e
- b) a forma adotada pela Fiscalização para proceder ao lançamento não levou em conta o aspecto de que o faturamento da recorrente corresponde exatamente à diferença entre o preço de venda e o preço de aquisição da mercadoria revendida.

É o relatório.



Processo nº : 10840.000644/97-84
Recurso nº : 117.404
Acórdão nº : 202-13.733

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
HENRIQUE PINHEIRO TORRES

O Recurso é tempestivo e subiu respaldado em medida judicial que liberou a reclamante do depósito recursal previsto no § 2º do art. 33 do Decreto nº 70.235/1972. Diante dessas razões, passo a examiná-lo.

Versa o presente processo sobre lançamento de ofício efetuado para constituir o crédito, *sub judice*, referente à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, relativa aos períodos de apuração compreendidos entre 30/04/1992 e 31/10/1993, exigida com base na Lei Complementar nº 70/1991. Referido crédito teve sua exigibilidade suspensa em razão de o sujeito passivo ter promovido o depósito judicial dos valores litigados, conforme ressaltou o autuante (fl. 48).

Primeiramente a reclamante insurge contra a autuação, sob o argumento de que o crédito tributário litigado encontrava-se com a exigibilidade suspensa em razão dos depósitos judiciais, nos valores controvertidos, efetuados nos autos da ação declaratória por ela interposta, que afastaria a necessidade do lançamento fiscal. Ao meu sentir, não merece ser acolhida a pretensão da recorrente, pois o lançamento, atividade administrativa vinculada e obrigatória, privativa da autoridade fiscal, não admite discricionariedade acerca de sua efetivação; basta estarem presentes as condições definidas em lei como necessárias e suficientes à sua realização, *in casu*, a ocorrência do fato gerador da contribuição e a inércia do sujeito passivo, no caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em tomar a iniciativa dos atos preparatórios para o lançamento que a lei lhe atribuiu a responsabilidade.

A existência de depósito judicial, ainda que no montante integral da contribuição *sub judice*, não afasta o direito-dever de a Fazenda Pública formalizar, por meio de lançamento, o crédito tributário que entender devido, porquanto essa forma de suspensão da exigibilidade não interrompe nem suspende o curso do prazo decadencial.

Nesse ponto, entendo não merecer reprimenda a decisão recorrida.

Em relação aos pontos coincidentes com a matéria discutida na esfera judicial, a autoridade monocrática deixou de apreciá-los, por entender que “*a propositura de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto, tornando definitiva, nesse âmbito, a exigência do crédito tributário em litígio.*”



Processo nº : 10840.000644/97-84
Recurso nº : 117.404
Acórdão nº : 202-13.733

A decisão recorrida não diverge da jurisprudência torrencial deste Colegiado, uma vez que as três Câmaras deste Segundo Conselho de Contribuintes apascentou o entendimento de não conhecer de recurso que verse 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, 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*:



Processo nº : 10840.000644/97-84
Recurso nº : 117.404
Acórdão nº : 202-13.733

“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 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.”*

Em relação à matéria diferenciada, conheço do recurso e passo a analisá-lo.

No que tange à pretensão da reclamante de ver excluído o valor do ICMS “embutido na base de cálculo” da COFINS, a jurisprudência firmada neste Colegiado e também no Superior Tribunal de Justiça é no sentido de não se admitir tal exclusão, haja vista que predito imposto integra o preço do produto ou mercadoria vendidos e, conseqüentemente, o faturamento da empresa.

A Lei Complementar nº 70/1991 preceitua que a base de cálculo da contribuição é o faturamento mensal, assim entendido a receita bruta das vendas de mercadorias e ou serviços de qualquer natureza, excluídos do IPI destacado em separado no documento fiscal; das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos concedidos incondicionalmente (art. 2º e seu parágrafo único).

Veja-se que o legislador excluiu o IPI da base de cálculo da contribuição porque esse imposto não integra o valor da mercadoria, é destacado em separado. Já o ICMS compõe o preço do produto ou do serviço, inclusive, compõe a sua própria base de cálculo, já que esta é o preço final da mercadoria ou serviço, nele incluído o montante do tributo estadual. Assim, por exemplo, se um produto custa R\$100,00, neste montante já estão incluídos os R\$17,00 de ICMS resultantes da aplicação da alíquota de 17% sobre a base de cálculo de R\$100,00. Como se vê, predito imposto compõe o preço da mercadoria vendida. Nesse mesmo exemplo, se o produto fosse sujeito ao Imposto sobre Produtos Industrializados, esse tributo federal teria como valor tributável os mesmos R\$100,00, mas nestes não estaria incluído o valor do IPI, o qual seria destacado à parte e acrescido ao total da nota fiscal.

Ora, como o valor do ICMS integra o preço da mercadoria ou serviço e, por conseguinte, a receita bruta do sujeito passivo e não foi implícito ou explicitamente excluído,



Processo nº : 10840.000644/97-84
Recurso nº : 117.404
Acórdão nº : 202-13.733

pelo legislador, da base de cálculo da contribuição, não há possibilidade legal de proceder-se à exclusão pretendida pela reclamante.

No sulco desse entendimento vem trilhando este Segundo Conselho de Contribuintes, como demonstram os Acórdãos nºs 203-07.717, 203-07.663, 202-13.113 e 202-13.095, e, também, o Superior Tribunal de Justiça, a exemplo do Resp nº 152.736/SP (DJU, I, de 16.02.1998).

De outro lado, a instância administrativa não é o foro adequado para se debater a suposta inconstitucionalidade da incidência da COFINS sobre o ICMS, suscitada pela reclamante, já que o controle difuso ou concentrado da constitucionalidade das leis é da competência exclusiva do Poder Judiciário.

No que pertine aos argumentos da defendente sobre a aplicação da não-cumulatividade à COFINS, deixo de conhecê-los porquanto essa matéria estar sendo discutida pela reclamante na via judicial.

Em relação ao pleito da interessada de se calcular a Contribuição em comento com base na diferença entre o valor de venda das mercadorias e o seu custo de aquisição, não merece ser acolhido, por absoluta impossibilidade jurídica, vez que a sistemática de cálculo proposta pela reclamante contraria dispositivo literal de lei, *in casu*, o artigo 2º da citada Lei Complementar nº 70/1991, que define como base de cálculo da contribuição o faturamento mensal subtraído apenas das exclusões elencadas em seu parágrafo único, das quais não figura o custo da aquisição das mercadorias vendidas.

Registre-se, por oportuno, que a empresa recorrente não se encontra na situação prevista no item III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998¹ nem se enquadra na hipótese de que trata o artigo 5º da Lei nº 9.716/1998², não sendo, portanto, alcançada pelas regras de tais dispositivos legais.

Por derradeiro, cabe analisar a questão da multa de ofício e dos juros de mora. No caso de existência de depósitos judiciais, efetuados dentro dos prazos de recolhimento, em quantia suficiente para satisfazer integralmente o crédito tributário litigado, entendo não haver

¹ Art. 3º. O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 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 as normas regulamentares expedidas pelo Poder Executivo;

(...)

² Art. 5º As pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores poderão equipar, para efeitos tributários, como operação de consignação, as operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, bem assim dos recebidos como parte do preço da venda de veículos novos usados.”



Processo nº : 10840.000644/97-84

Recurso nº : 117.404

Acórdão nº : 202-13.733

razão para se incluir esses consectários legais no auto de infração, pois, caso o litígio seja decidido em favor da Fazenda Pública, na conversão em renda da União, tais depósitos são considerados pagamentos à vista na data em que foram efetuados, conforme esclarece o item 23, nota 05, da Norma de Execução CSAr/CST/CSF nº 002/1992.

Ora, se os depósitos são considerados pagamentos à vista na data em que foram efetuados, quando realizados dentro do prazo de vencimento do tributo *sub judice*, não vislumbro qualquer mora a justificar a inclusão de tais acréscimos ao auto de infração.

Por todo o exposto, **não conheço do apelo voluntário** quanto à constatação de ocorrência de renúncia à esfera administrativa, e, em relação à matéria diferenciada, dou provimento parcial ao recurso para manter a base de cálculo da contribuição nos termos do auto de infração e escoimar do lançamento fiscal a multa de ofício e os juros de mora, **no limite dos depósitos judiciais promovidos tempestivamente pela recorrente.**

É como voto.

Sala das Sessões, em 17 de abril de 2002


HENRIQUE PINHEIRO TORRES