



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 25 / 10 / 2002
Rubrica

2º CC-MF
Fl.
272

Processo : 10840.003008/99-11
Recurso : 117.461
Acórdão : 202-13.642

Recorrente : SUPERMERCADOS LEGORNES LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

COFINS. FALTA DE RECOLHIMENTOS. A falta ou insuficiência de recolhimento de COFINS, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais de multa e juros.

NÃO-CUMULATIVIDADE.

O princípio constitucional da não-cumulatividade apresenta-se especificamente para o IPI e o ICMS, não alcançando, automaticamente, a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, o que implica a interpretação de sua cumulatividade.

PENALIDADE APLICÁVEL.

A multa cabível no lançamento de ofício é a capitulada no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, por inteligência da ementa desse mesmo diploma legal, uma vez que tal exação não foi declarada em DCTF.

BASE DE CÁLCULO. ICMS. EXCLUSÃO.

Não há previsão legal para a exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS, bem como a interpretação do termo faturamento, pelos Tribunais Superiores, tem sido, por enquanto, pela manutenção do ICMS em seu valor.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
SUPERMERCADOS LEGORNES 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 19 de março de 2002

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Dalton Cesar Cordeiro de Miranda
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt, Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Adolfo Montelo, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar e Valmar Fonseca de Menezes (Suplente).

Ausente, justificadamente, a Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda.
cl/cf/mdc



Processo : 10840.003008/99-11
Recurso : 117.461
Acórdão : 202-13.642

Recorrente: SUPERMERCADOS LEGORNES LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão que julgou procedente o lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls. 02 a 14, que entendeu ser devida a COFINS pela insuficiência no recolhimento da exação.

Tal insuficiência no recolhimento da COFINS foi constatada com relação ao período de 31.01.1994 a 31.10.1996, enquadrada tal infração nos artigos 1º, 2º e 3º, da LC nº 70/91, mais juros de mora e multa. No período compreendido entre setembro de 1994 e agosto de 1996, constatou a fiscalização que a contribuinte teria deduzido da base de cálculo da COFINS custos não autorizados por lei e ressaltou que, neste período, a contribuinte não entregou as DCTFs, sendo que este fato seria objeto de procedimento à parte para exigência de multa pelo atraso na entrega dessas declarações.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação. Em síntese, alega que a fiscalização aplicou a alíquota de 2% sobre o valor do faturamento, sem descontar os valores já pagos a título de COFINS nas operações anteriores, deixando de observar a técnica não-cumulativa. Também deixou de excluir o ICMS embutido na base de cálculo. Afirmou, outrossim, ser descabida a aplicação de multa no importe de 75%, devendo a mesma ser redimensionada para o limite máximo previsto para os casos como o ora em demanda, qual seja, 20%, e entendeu ser indevida a aplicabilidade dos juros de mora com base na Taxa SELIC. Preliminarmente, argüiu a decadência no que diz respeito ao período de janeiro a julho de 1994, por força do § 4º do artigo 150 do CTN.

A d. Delegada da DRJ em Ribeirão Preto - SP julgou procedente o lançamento, consignando que:

- (i) os argumentos de inconstitucionalidade levantados pela contribuinte não podem ser apreciados na esfera administrativa;
- (ii) o Supremo Tribunal Federal já decidiu pela constitucionalidade da COFINS ressaltando que a técnica da não-cumulatividade é aplicável às contribuições para a seguridade social;
- (iii) a taxa de 2% não tem caráter confiscatório;
- (iv) o ICMS integra a base de cálculo da COFINS, pois compõe o preço da mercadoria e, conseqüentemente, o faturamento; e
- (v) é aplicável a Taxa SELIC, pois tal cobrança possui amparo legal; a multa aplicável é de 75%, visto que decorre de infrações às regras instituídas pelo direito fiscal.



Processo : 10840.003008/99-11
Recurso : 117.461
Acórdão : 202-13.642

Observa-se, por relevante, que o presente procedimento administrativo foi apartado para a formação de processo específico para tratar do suposto não recolhimento do PIS pela contribuinte (fl. 364).

A contribuinte, inconformada, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, com a impetração de mandado de segurança para que o apelo administrativo fosse processado sem a exigência do depósito prévio de 30% do valor devido. A liminar foi deferida.

Em sede recursal, novamente, alega a inconstitucionalidade da COFINS, acrescentando que cabe sim à autoridade administrativa o exame da conformidade da lei com a Constituição Federal. Quanto à decisão do Supremo Tribunal Federal, alegou que a mesma ressaltou que não restaria afastada a possibilidade do exame de cada caso concreto, em que a cobrança da exação resultasse na violação a outros dispositivos constitucionais. No caso em apreço, a proibição da cobrança desta contribuição advém do artigo 150, IV, da CF/88, para que não fosse cobrada a exação. Alega, ainda, que a tributação sobre a receita bruta tem feição confiscatória e distancia-se do objetivo traçado pelo artigo 170 da CF/88, que dispõe que a ordem econômica alicerça-se na livre iniciativa.

No que diz respeito à exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição, afirma que a mesma, a rigor, deve ser reconhecida, uma vez que se trata de tributo indireto. Continua em seu recurso impugnando a multa no importe de 75%, pois a considera de caráter confiscatório. Por fim, sustenta que não se aplica, ainda, a Taxa SELIC, pois esta não tem caráter moratório, mas sim remuneratório, ou seja, não poderia ser aplicada como taxa de juros de mora. A Taxa SELIC aplicada neste caso contraria o artigo 161, § 1º, do CTN.

É o relatório.



Processo : 10840.003008/99-11
Recurso : 117.461
Acórdão : 202-13.642

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA**

O recurso é tempestivo e dele conheço.

De plano, é de se constatar que não cabe razão à recorrente quanto às alegações de inconstitucionalidade da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, seja pelo fato de a Lei Complementar nº 70/91, que a instituiu, ter sido declarada constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, seja pelo fato de não ter sido essa exação constituída sob os auspícios do princípio da não-cumulatividade.

Como bem salientou em seu Recurso, a recorrente adotou o critério da não-cumulatividade a modo próprio, entendendo ser aplicável à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

Com efeito, a Constituição Federal, como carta política de estrutura do Estado, que cria os mecanismos da dinâmica de todo o sistema jurídico nacional, adotou o princípio da não-cumulatividade, especificamente, para alguns impostos. Diz, expressamente, quando atribui a obediência ao princípio, que determinado tributo será não-cumulativo.

A dicção expressa, contida nos arts. 153, § 3º, inciso II, e 155, § 2º, inciso I, não deixa dúvidas que para os outros tributos, que atuam em cadeias comerciais e produtivas, não haverá a aplicação do princípio da não-cumulatividade.

O Supremo Tribunal Federal já se pronunciou a respeito, tanto que, quando do julgamento da inconstitucionalidade da Lei nº 7.789/89, aquele Colegiado Magno deferiu o aditamento à inicial para que a declaração de inconstitucionalidade alcançasse as disposições normativas contidas na nova lei, a Lei nº 8.212/91.

Isso é prova de que, quando o Supremo Tribunal Federal analisa a constitucionalidade de uma norma, o faz especificamente em relação àquela norma, relativa àquele dispositivo normativo veiculado, e não outro, ainda que o venha a substituir.

O rigor que é compreensível, desde que entendido o Sistema Político e o equilíbrio das forças políticas conformados na Constituição Federal, no qual há um respeito mútuo entre os poderes, com o fim de preservar o Estado de Direito e o próprio Sistema Político-Jurídico estabelecido.

Contudo, no caso em tela, sequer trata-se de norma decorrente de alteração, cuja eventual inconstitucionalidade viesse a persistir. Trata-se, sim, de contribuição nova, instituída por lei complementar, no âmbito da competência tributante da União, cuja constitucionalidade foi declarada em Ação Direta de Constitucionalidade nº 01-01-DF, aliás, a única até hoje cuja decisão foi proferida com efeito vinculante previsto no art. 102, § 3º, da Constituição Federal.

No que tange à inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS, é compreensivo que a recorrente se insurja contra, uma vez que ICMS não é faturamento, é tributo.



Processo : 10840.003008/99-11
Recurso : 117.461
Acórdão : 202-13.642

Contudo, essa posição não tem sido adotada pelos Tribunais Superiores (Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça), que, em diversas oportunidades, mantiveram o ICMS na base de cálculo do próprio ICMS, na do FINSOCIAL e, agora, na da COFINS, entendendo que o faturamento engloba o valor de tais tributos, que estão integrados ao valor da operação.

Em relação à penalidade, cabe ressaltar que há expressa disposição legal para o seu pagamento, na forma do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, a qual somente poderia ser ilidida, pela denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional, que não é o caso em tela.

Cabe salientar que a ementa da Lei nº 9.430/96 define que esta lei “*dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências*”, portanto, sendo a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS uma contribuição social administrada pela Secretaria da Receita Federal, aplicável é a Lei nº 9.430/96, sendo correta a incidência da norma que determina o lançamento da multa de ofício.

Quanto à incidência dos juros de mora calculados em taxas superiores a 1% ao mês, apesar de ter entendimento jurídico de que a forma como a Taxa SELIC foi introduzida no Sistema de Direito Positivo não foi a mais adequada, é certo que o equilíbrio nas relações jurídicas devem ser garantidas, seja pela lei, seja pelo julgador que a aplica, reformulei meu entendimento para acatar sua aplicação. Ressalto que tal posição é tomada para dirimir as divergências havidas entre a Fazenda Nacional e os contribuintes, até que seja definitivamente julgada, nos Tribunais Superiores, a ilegalidade ou inconstitucionalidade da Taxa SELIC, se for o caso.

Os juros moratórios representam indenização devida por aquele que manteve indevida posse e utilização de um capital, ou seja, são devidos em caráter indenizatório ao sujeito ativo de uma determinada obrigação pecuniária, pelo sujeito passivo que não adimpliu sua obrigação no tempo determinado, permanecendo com o valor devido.

Para delimitação do conceito, verifiquemos a definição de juros compensatórios, que são interpretados como fruto do capital empregado, ou seja, resultam da utilização consentida de capital de terceiros, que, pelo utilizador, é remunerado.

Apesar de ambos terem uma veia comum, qual seja, a remuneração pela privação do uso do capital, diferem os juros moratórios dos remuneratórios, por três aspectos, principalmente: o primeiro relativamente ao *animus* da relação jurídica estabelecida entre o sujeito ativo (titular do capital) e sujeito passivo (utilizador do capital), uma vez que, no caso dos juros moratórios, o sujeito ativo não consente a posse do capital pelo sujeito passivo; o segundo, relativamente ao momento em que começa a fruir o prazo para o cômputo dos juros, pois, no caso dos juros moratórios, a partir do inadimplemento da obrigação, e dos juros compensatórios, do momento em que o capital estiver disponível em mãos de terceiro até o momento do adimplemento da obrigação negociada; e, por fim, o terceiro, relativamente à natureza jurídica, sendo os juros moratórios advindos de ato ilícito e os juros compensatórios de ato lícito.



Processo : 10840.003008/99-11
Recurso : 117.461
Acórdão : 202-13.642

Desde logo, descarta-se a possibilidade de aplicação de juros compensatórios numa relação jurídico-tributária, haja vista não se tratar de uso consentido de capital de terceiro, mas serve o conceito para delimitar o âmbito de aplicação dos juros moratórios.

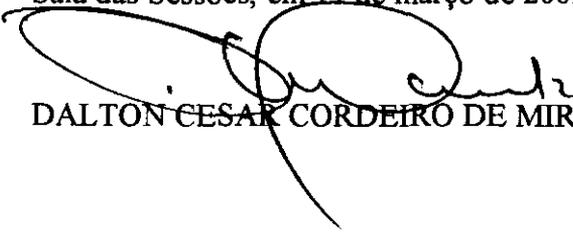
É trazida para julgamento a aplicação de juros acima de 1% ao mês, no caso, a aplicação da Taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC sobre os valores tributários inadimplidos.

Ora, a atividade tributária do Estado é *ex lege*, portanto, qualquer relação jurídico-tributária, que se estabeleça entre o Estado e o contribuinte, deve estar amparada pelo princípio constitucional da estrita legalidade, também expressamente previsto na legislação complementar do Código Tributário Nacional, em seu art. 9º.

Com efeito, apesar de haver disposição legal sobre a aplicação da Taxa SELIC para que seja utilizada como taxa de juros moratórios dos créditos tributários inadimplidos, não há legislação tributária que fixe, delimite ou trace os contornos ou a configuração dessa taxa, deixando para as normas infralegais tal encargo, contudo, a delegação vem se operando para fixação da taxa variável, conforme a flutuação do mercado financeiro. É um critério.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 19 de março de 2002


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA