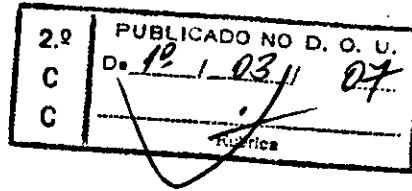




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10840.003623/2002-76
Recurso nº : 130.165
Acórdão nº : 202-17.559



2º CC-MF
Fl.

Recorrente : PITANGUEIRAS AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA TRIBUTÁRIA.

Não compete à Autoridade Julgadora Administrativa manifestar-se acerca de alegações de constitucionalidade de normas regularmente editadas, válidas e vigentes.

COFINS. ALÍQUOTA.

Deve se observada a alíquota constante da norma e determinada pela sentença proferida em mandado de segurança.

SUBSCRIÇÃO DE AÇÕES EM OUTRA EMPRESA POR CONFERÊNCIA DE BENS.

A entrega de mercadoria de produção própria para qualquer finalidade que enseje a transferência da propriedade caracteriza venda de produtos de produção própria, o que constitui fato gerador da Cofins.

Recurso negado.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 06 / 02 / 2007

Anusch
Andrezza Nascimento Schmeikal
Mat. Siapc 1377389

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PITANGUEIRAS AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Simone Dias Musa (Suplente), Ivan Allegretti (Suplente), que apresentou declaração de voto, e Maria Teresa Martínez López.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2006.

Antônio Carlos Atulim
Antônio Carlos Atulim
Presidente

Maria Cristina Roza da Costa
Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero e Antonio Zomer.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 06 / 02 / 2007

Anchi.

Andrezza Nascimento Schincikal
Mat. Siape 1377389

2º CC-MF
FI.

Processo nº : 10840.003623/2002-76
Recurso nº : 130.165
Acórdão nº : 202-17.559

Recorrente : PITANGUEIRAS AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 5ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP.

Por economia processual reproduzo abaixo o relatório da decisão recorrida:

"Da Autuação"

Este processo versa sobre auto de infração (fls. 04-09) de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins -, no valor de R\$ 601.824,03 (juros de mora até 30/08/2002; multa de ofício de 75%), referente aos períodos de apuração de dezembro de 1997, julho a dezembro de 1999, e junho de 2002. O enquadramento legal da exigência encontra-se consignado à fl.07 dos autos do processo.

Em decorrência da mesma ação fiscal, foram efetuados, em autos apartados, lançamentos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e reflexos (processo matriz: nº 10840.003622/2002-21), de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (nº 10840.003621/2002-87), de contribuição ao Programa de Integração Social - PIS (nº 10840.003625/2002-65 (com exigibilidade suspensa); nº 10840.003626/2002-18 (sem suspensão)) e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (nº 10840.003624/2002-11 (com exigibilidade suspensa)).

A fiscalização atribuiu à contribuinte a irregularidade de insuficiência de recolhimentos, conforme descrito no Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fls.158-206) e consignado no tópico 'Descrição dos Fatos' do combatido auto de infração, cujo exerto (fls.05/06) reproduzo a seguir:

[...]

SEM SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE.

Relativamente a Cofins devida, no período de 12/97, 07/99 até 12/99 e 06/02, foi constituído o crédito tributário sem suspensão de exigibilidade, calculado apenas sobre as diferenças apuradas entre o valor devido/declarado/compensado/recolhido, adiante demonstrado. Com referência ao mês 06/02, tendo em vista que a empresa é contribuinte da CIDE, a Cofins devida, neste mês, foi calculada apenas sobre a diferença de faturamento (Vendas e Serviços menos o álcool carburante)

DEMONSTRATIVO DA COFINS DEVIDA APURADA PELA FISCALIZAÇÃO [...].

Da Impugnação

Cientificada (em 30/09/2002), a contribuinte, por seu procurador (fl. 219), insurgiu-se (em 30/10/2002) contra a autuação mediante impugnação e anexos (fls. 209-251), cujas razões são sintetizadas a seguir:

- foi autuada sob a alegação de insuficiência de recolhimentos, decorrentes da 'apuração do crédito tributário a alíquota d. 2% sobre as vendas de mercadorias e serviços nos períodos de 07 a 12/99, e da não inclusão na base de cálculo do período de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10840.003623/2002-76
Recurso nº : 130.165
Acórdão nº : 202-17.559

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE'S
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 / 02 / 2007
Anach.
Andrezza Nascimento Schmeikal
Mat. Siape 1377389

2º CC-MF
Fl.

apuração 10/99 da importância de R\$ 1.742.541,21, referente a integralização de capital com álcool carburante na Brasil Álcool S.A, dentre outras de menor importância.:

- aduziu, todavia, que não tem fundamento legal a pretensão da fiscalização de considerar receita de vendas o valor de R\$ 1.742.541,21, equivalente ao álcool integralizado na Brasil Álcool S.A por conferência, menos ainda em submeter este valor à tributação;
- afirmou que, segundo o jurista Rubens Gomes de Souza, a conferência de bens na integralização de capital social possui natureza jurídica própria, não se confundindo com operações mercantis de compra e venda ante a diversidade de objeto contratual. No mesmo sentido teria sido a manifestação do Supremo Tribunal Federal, no RE nº 95.505 - PR, assim como do Superior Tribunal de Justiça, no REsp nº 22.821 - PE;
- disse que foi por razões de ordem mercadológica a sua participação na criação e capitalização da Brasil Álcool S.A.;
- asseverou que referido produto foi entregue mediante conferência àquela companhia, e não mediante venda como sugere a fiscalização, não resultando, portanto, qualquer receita passível de tributação para a impugnante. Tanto é assim que a impugnante não recebeu valores da Brasil Álcool S.A, como é próprio em operações do gênero, sendo que os valores mencionados derivaram apenas da avaliação do produto realizada pelo Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada - CEPEA, entidade anexa à ESALQ [...], indicada a unanimidade como entidade avaliadora por ocasião da Assembléia Geral de Constituição da Brasil Álcool S.A.;
- diante disso, sustentou, é impróprio e inadequado falar-se em receita passível de tributação, e mesmo que referido valor constituisse uma receita, apenas para argumentar, ainda assim não se sujeitaria à incidência da Cofins, haja vista que não seria uma receita de venda de mercadorias e serviços, único tipo de receita passível de tributação por esta contribuição no caso da impugnante, por força da tutela judicial obtida no mandado de segurança nº 1999.61.02.008659-0, o que foi inclusive expressamente reconhecido pelo agente da fiscalização.;
- aduziu, ainda, que os julgadores que atuam na instância administrativa podem e devem deixar de aplicar atos normativos tidos por inconstitucionais em respeito ao princípio da legalidade. Não se trataria de declarar a inconstitucionalidade dos atos normativos, mas de deixar de observá-los;
- sustentou que a Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998, é inconstitucional no que diz respeito à majoração da alíquota de 2% para 3%. O artigo 8º teria distribuído injustamente entre as empresas o ônus decorrente do custeio da seguridade social, violando as disposições do inciso V, parágrafo único, do artigo 194 da Constituição Federal, que exige equidade na forma de participação no custeio. O mesmo diploma legal também teria violado a hierarquia das leis ao alterar a alíquota da Cofins, que foi fixada por lei complementar (LC n.º 70, de 1991). Assim, não teria fundamento legal a exigência da Cofins à alíquota de 3%, relativamente aos períodos de apuração julho a dezembro de 1999, implicando no acolhimento da impugnação;
- defendeu a inconstitucionalidade da atualização do débito pela taxa SELIC, por entender haver afronta ao princípio da estrita legalidade tributária, e por superar o limite de 1% ao mês previsto no artigo 161, §1º, do CTN.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 06 / 02 / 2007

Ansch.
Andrezza Nascimento Schmeikal
Mat. Siape 1377389

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10840.003623/2002-76
Recurso nº : 130.165
Acórdão nº : 202-17.559

Por fim, solicitou que seja julgado improcedente o auto de infração, com a extinção do crédito tributário reclamado no que toca as parcelas objeto de impugnação!.

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância, por unanimidade, proferiu decisão resumida na seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 31/10/1999

Ementa: INCIDÊNCIA.

Caracterizada a alienação de produto de fabricação própria, configura-se a ocorrência do fato gerador da Cofins.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/1999 a 31/12/1999

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS. CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL.

A propositura de ação judicial, versando sobre idêntica matéria, importa em renúncia às instâncias administrativas e impede a apreciação das razões de mérito pela autoridade administrativa.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/12/1997, 30/06/2002

Ementa: MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Em consonância com o que preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/12/1997, 31/07/1999, 31/08/1999, 30/09/1999, 31/10/1999, 30/11/1999, 31/12/1999, 30/06/2002

Ementa: JUROS DE MORA.TAXA SELIC. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A utilização da taxa Selic como juros moratórios decorre de expressa disposição legal. Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade das normas tributárias regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

Lançamento Procedente".

A decisão recorrida expendeu as seguintes razões de decidir:

"(....)

O crédito tributário constituído pelo auto de infração objeto deste processo, com combinação de multa de ofício de 75%, refere-se a insuficiências provenientes de causas diversas. As irregularidades relativas aos períodos de apuração de dezembro de 1997 e junho de 2002 não foram contestadas, e em decorrência, consideram-se como matérias não impugnadas, a teor do supratranscrito art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

(C)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 06 / 02 / 2007

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10840.003623/2002-76
Recurso nº : 130.165
Acórdão nº : 202-17.559

Ansel
Andrezza Nascimento Schnicikal
Mat. Siape 1377389

A impugnante, portanto, insurgiu-se sobre duas das infrações apontadas. A primeira, refere-se à insuficiência de recolhimentos decorrente da aplicação da alíquota de 2% (dois por cento) sobre as vendas de mercadorias e serviços, no período de julho a dezembro de 1999. A segunda, diz respeito à transferência de álcool carburante para aquisição de investimento na empresa Brasil Álcool S.A.

[...]

Portanto, em face da propositura da ação judicial, que importa renúncia à esfera administrativa, e tendo em vista a unicidade de jurisdição consagrada no art. 5º, XXXV da CF/1988 e a orientação contida no Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 03/1996, é de se observar o que vier a ser determinado pela decisão judicial definitiva, ficando prejudicada, nesta esfera administrativa, a análise da aludida questão.

[...]

Assim, a receita advinda da citada operação equipara-se a uma receita de vendas, e como tal deve ser considerada para fins de incidência da Cofins, estando englobada na sua base de cálculo, mesmo antes da ampliação levada a efeito pela Lei nº 9.718, de 1998. Estou de acordo, portanto, com a assertiva da fiscalização de que a empresa deveria ter efetuado o lançamento a débito da conta CMV, e a crédito da conta Receitas de Vendas de Mercadorias.”

Intimada a conhecer da decisão em 01/03/2004, a empresa, insurreta contra seus termos, apresentou, em 31/03/2004, recurso voluntário a este Egrégio Conselho de Contribuintes, com as seguintes razões de dissentir:

- a) informa que com a edição da MP nº 66/2002 promoveu o recolhimento da Cofins relativo aos valores “decorrentes da aplicação da alíquota de 2%”, pugnando pela sua exclusão do auto de infração;
- b) pugna pela nulidade da decisão recorrida, em face da não apreciação do argumento de defesa contrário à aplicação da taxa Selic como juros ao argumento de que é defeso à esfera administrativa apreciar alegação de constitucionalidade desse acréscimo;
- c) aduz que a integralização de capital social na Brasil Álcool S/A, mediante conferência de álcool de fabricação própria não caracteriza receita passível de incidência de tributos;
- d) reproduz doutrina cuja tese é da especificidade à natureza jurídica da conferência de capital, bem como decisão do Supremo Tribunal Federal no sentido de considerar a incorporação de bens ao capital social ato típico, regulada por lei especial não equiparável a ato de comércio ou a cessão de direitos. No mesmo sentido decisão do Superior Tribunal de Justiça;
- e) alega que na avaliação do produto dado como integralização de capital em outra empresa foi feita com exclusão dos encargos tributários, frete e lucro. Que foi apurado exclusivamente o valor do custo de produção e não de mercado;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10840.003623/2002-76
Recurso nº : 130.165
Acórdão nº : 202-17.559

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 06 / 02 / 2007

Ansch.
Andrezza Nascimento Schmickal
Mat. Siape 1377389

2º CC-MF
Fl.

- f) aduz que a decisão recorrida aplicou a analogia igualando a operação realizada a uma receita de venda. Reporta-se ao art. 108 do CTN. Cita jurisprudência do Primeiro Conselho;
- g) defende que mesmo que fosse uma receita tal valor não poderia compor a base de cálculo em razão de não ser receita de venda de mercadorias e serviços, tese acolhida pela tutela judicial concedida no Mandado de Segurança nº 1999.61.02.008659-0;
- h) defende, ainda, que a instância administrativa pode e deve deixar de aplicar atos normativos tidos por constitucionais, o que difere de declará-los constitucionais, manifestação privativa do Poder Judiciário;
- i) alega a constitucionalidade da multa aplicada em razão de sua natureza confiscatória. Cita precedente do STF e do TRF da 5ª Região, e defende a sua redução a percentual compatível com a realidade econômica do País; e
- j) alega, também, a constitucionalidade da atualização do débito pela taxa Selic, em face de não ter sido objeto de disciplina legal, malferindo o princípio da estrita legalidade tributária, não podendo os juros superar a alíquota de 1% a. m. previsto no § 1º do art. 161 do CTN. Transcreve decisão do STJ.

Ao fim requer o conhecimento e o provimento do recurso, julgando improcedente o auto de infração, extinguindo o crédito tributário exigido, cancelando a multa e os juros pela taxa Selic.

Requer, também, a intimação do dia e horário do julgamento para realização de sustentação oral.

A autoridade preparadora anexou os documentos pertinentes ao arrolamento de bens para fins de garantir a instância recursal, conforme fls. 323 a 326 e 338 a 344.

Os autos foram encaminhados a este Conselho por despacho exarado pelo Presidente da 5ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes em 17/06/2005.

É o relatório.

C



Brasília, 06 / 02 / 2007

2º CC-MF
FI.

Processo nº : 10840.003623/2002-76
Recurso nº : 130.165
Acórdão nº : 202-17.559

Anselmo
Andrezza Nascimento Schmeikal
Mat. Siape 1377389

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

As matérias postas em litígio são:

- em preliminar:

- o a realização de pagamento referente às diferenças decorrentes da alíquota de 2%;
- o nulidade da decisão recorrida por não haver apreciado a alegação de competência do julgador administrativo para afastar ato normativo tido como inconstitucional.

- No mérito:

- o a impossibilidade de valores relativos à subscrição e integralização de capital em outra empresa comporem a base de cálculo da contribuição;
- o a inconstitucionalidade da multa de ofício aplicada por confiscatória;
- o a inconstitucionalidade da utilização da taxa Selic como juros moratórios em matéria tributária.

Quanto à primeira preliminar, verifica-se que a recorrente apresenta suas alegações sem entretanto trazer aos autos quaisquer provas que as confirmem. Não compete a nenhum julgador apreciar alegações de defesa, contrárias à exigência posta que não estejam acompanhadas das respectivas provas documentais. O presente julgamento se constitui na segunda oportunidade da recorrente em suprir tal falta. Portanto, não cabe mais acolher as alegações que não observam a forma processual devida.

Ademais, tem-se que a fiscalização iniciou-se em 28/01/2002, consoante cópia do Mandado de Procedimento Fiscal de fl. 01, a MP nº 66 foi editada em 29/08/2002 e o encerramento a ação fiscal se deu em 30/09/2002 (fl. 04), sendo, portanto, defeso à recorrente valer-se de qualquer procedimento espontâneo para quitar tributo que se encontra sob ação fiscal.

Nada impede, entretanto, que ao fim e ao cabo a recorrente comprove junto à autoridade administrativa a matéria de fato alegada. Em sede de julgamento administrativo essa alegação está definitivamente preclusa.

Afasto a preliminar de pagamento de parte do auto de infração por ausência de provas.

Quanto ao afastamento de norma tida como inconstitucional pugnada pela recorrente, impõe-se dar razão à decisão recorrida

De fato, o questionamento de constitucionalidade das leis não é oponível na esfera administrativa, por ser defeso aos seus julgadores apreciarem legalidade ou constitucionalidade



Brasília, 06 / 02 / 2007

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10840.003623/2002-76
Recurso nº : 130.165
Acórdão nº : 202-17.559

Ansch.
Andrezza Nascimento Schmeckal
Mat. Siapc 1377389

constitucionalidade de ato normativo, seja para afastá-la de todo e qualquer procedimento administrativo, seja para não aplicá-la em situação específica. Esta competência está circunscrita ao Poder Judiciário, para onde deverá ser dirigido o inconformismo relacionado com a legalidade ou constitucionalidade de normas legais regularmente editadas, ou o seu afastamento pontual.

Abordando a questão do aferimento da validade constitucional da norma de direito, Celso Ribeiro Bastos¹ conforma precisamente as conclusões emanadas da própria Constituição Federal, *litteris*:

"(...) que conclusões podem ser tiradas dos princípios firmados: a) o da validade da norma em função de sua adequação à norma hierárquica superior; b) o da presunção de legitimidade de toda norma, em nome da segurança e estabilidade das relações reguladas pelo direito.

A primeira conclusão é a de que, toda vez em que não houver desrespeito ao segundo princípio, pode-se, em nome do primeiro, desobedecer à lei inconstitucional. Pelo contrário, em nome do segundo princípio nunca se pode desobedecer à lei inconstitucional, quando sua desobediência implicar sua transgressão. A conclusão extraída permite retirar respostas para tormentosas questões colocadas pela incerteza de saber em que circunstâncias é de admitir-se o descumprimento da lei pelo seu destinatário, por julgá-la afrontadora da Magna Carta. Assim explica-se porque, por exemplo, o contribuinte pode, ainda que por sua conta e risco deixar de pagar um tributo que reputa indevido, por inconstitucional. É certo que a eficácia da norma tida subjetivamente pelo contribuinte como inconstitucional não fica por isso paralisada. A Administração poderá promover o competente ajuizamento da ação executiva, colmando a satisfação de sua pretensão contrariada. Fica, entretanto, reservado ao particular a sua defesa, consubstanciada justamente na alegação de falta de existência constitucional para pretença norma jurídica autorizadora da arrecadação do tributo questionado. O que é importante, todavia, notar é o fato de ter-se possibilitado ao insurgente o não cumprimento da obrigação que lhe foi imposta, o desconhecimento da pretensão do fisco, até o pronunciamento do órgão encarregado do exame da constitucionalidade das leis, que entre nós, sem nenhuma novidade, é o Poder Judiciário. Exemplificando agora a segunda parte da conclusão extraída, temos como certo que a ninguém é permitido afrontar, derrubando-a, uma barreira colocada pelo Poder Público na estrada, em cumprimento a uma existente lei proibitiva; não importando em nada a opinião que o autor da desobediência faça a respeito da constitucionalidade da dita lei. A Administração será facultado tomar todas as medidas de caráter executório para tornar efetiva a sua pretensão, antes mesmo que o órgão encarregado do controle da constitucionalidade tenha se manifestado sobre a questão. O segundo princípio sobreleva-se ao primeiro, a ponto de torná-lo insubstancial em face da impostergável necessidade da manutenção da ordem pública. Os exemplos poderiam ser citados em grande abundância. Limitar-nos-emos, entretanto, a apenas mais um. Um indivíduo, submetido a ordem de prisão por autoridade competente, não pode resistir, valendo-se da violência, à obrigação que lhe é imposta, ainda que manifestamente inconstitucional. Poderá valer-se de remédios jurídicos apropriados pela eventual lesão de seus direitos, em face da inconstitucionalidade da lei em que se fundava a autoridade. Mas isto em nada invalida o fato de ter antes se submetido à pretensão, independentemente de pronúncia do Judiciário sobre a matéria."

¹ BASTOS. Celso Ribeiro. Curso de Direito Constitucional. 3º ed. atualizada. São Paulo: Saraiva, 1980. pp. 50 e 51.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10840.003623/2002-76
Recurso nº : 130.165
Acórdão nº : 202-17.559

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 06 / 02 / 2007

Anrich
Andrezza Nascimento Schmcikal
Mat. Siapé 1377389

2º CC-MF
Fl.

Aos ensinamentos do autor, por exaustivos, nada mais há a acrescentar.

Valho-me dele para afastar as alegações da recorrente quanto à possibilidade de o julgador administrativo afastar aplicação de norma em razão dela, recorrente, considerá-la inconstitucional ou mesmo que decorrente de manifestações incidentais do Poder Judiciário. Várias foram as matérias em questão tributária que decisões incidentais proclamaram a inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas que ao final resultaram em declaração de constitucionalidade por parte da Suprema Corte.

Portanto, com esse fundamento, erigido pelo autor supra com base no princípio constitucional da segurança jurídica, afasto todas as alegações contidas no recurso voluntário – nulidade da decisão recorrida por não apreciação de alegação de inconstitucionalidade, inconstitucionalidade da multa aplicada e inconstitucionalidade da aplicação da taxa Selic – para que seja apreciada e afastada norma tida como inconstitucional, porquanto, por falta de manifestação específica do Poder Judiciário que a ampare, a fiscalização cumpriu norma de direito válida e eficaz no ordenamento jurídico brasileiro relativamente à forma de apuração e lançamento de ofício de tributo devido, não declarado e não recolhido, e seus respectivos consectários legais, quais sejam, a multa de ofício e os juros de mora apurados com base na taxa Selic.

Dessarte constata-se que, no contexto do julgamento administrativo, não assiste razão à recorrente quanto à tese de defesa.

De resto, no mérito, falta apreciar a alegação da impossibilidade de tributar como receita os valores referentes à integralização de capital em outra empresa com produto de fabricação da recorrente, mediante conferência, de álcool carburante.

Alega a recorrente que a avaliação se deu pelo preço de custo, excluídas as parcelas relativas a tributos, frete e lucro. A decisão recorrida alega exatamente o oposto, destacando a ausência de lançamento contábil relativo à conta Custo de Mercadorias Vendidas.

Não cabe reparo à decisão recorrida. Os fundamentos da decisão *a quo* esgotaram a análise da matéria dos pontos de vista jurídico e contábil. A majoração da alíquota de 2% para 3% foi decidida na primeira instância judicial contrariamente ao pretendido pela recorrente. O efeito suspensivo do recurso porventura apresentado ao Tribunal Regional Federal não altera a circunstância da recorrente, uma vez que se manteve a obrigatoriedade de observar a lei.

Para conhecimento da Câmara e realização do julgamento, reproduzo abaixo o voto condutor da DRJ, em face de a abordagem ter-se realizado com clareza e com a técnica devida:

"Da majoração da alíquota da Cofins"

No que tange à majoração da alíquota promovida pelo artigo 8º da Lei nº 9.718, de 1998, a impugnante não discordou da assertiva fiscal de que lhe foi negada tutela judicial para que pudesse aplicar a alíquota de 2% (prevista na Lei Complementar nº 70, de 1991), e não a alíquota (de 3%) estabelecida por aquela lei ordinária. Ademais, o dispositivo da sentença (fls.92/93) é bastante claro nesse sentido:

'De todo o exposto, [...], CONCEDO EM PARTE a segurança para que a impetrante: continue a recolher a COFINS segundo a base de cálculo estabelecida no art. 2º da Lei Complementar 70/91, ou seja, apenas sobre as receitas oriundas da venda de produtos e

R.

9



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10840.003623/2002-76
Recurso nº : 130.165
Acórdão nº : 202-17.559

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 06 / 02 / 2007

Ansch.
Andrezza Nascimento Schmcikal
Mat. Siape 1377389

2º CC-MF
Fl.

serviços, aplicando-lhe, porém, a aliquota de 3% (três por cento) introduzida pelo art. 8º da Lei 9.718/98; [...]' (negrito do original)

(...)

A fiscalização também descreveu (fl. 05) como conduta irregular da contribuinte a falta de 'um lançamento a crédito de receitas de vendas no valor de R\$ 1.742.541,21, referente a realização de receitas na transferência de álcool carburante para aquisição de investimentos na Brasil Álcool', conforme 'mencionado no item II - DAS IRREGULARIDADES - ANO CALENDÁRIO DE 1999 e 2000' do Termo de Encerramento Fiscal - TEF.

Importa transcrever, portanto, excertos da descrição feita no TEF (fls. 164-165):

"[...] Em 25/09/02 (fls.), a empresa respondendo a intimação citada no parágrafo anterior, informou que a diferença encontrada pela fiscalização no valor de R\$ 3.969.130,10, referiu-se a baixas nos estoques de álcool a saber:

1)[...];

2) no dia 01/10/1999, adquiriu ações da empresa Brasil Álcool S/A, integralizando o capital social daquela através de 10.268.000, litros de álcool, cópia do Termo de Adesão e da Ata Const. (fls.) no valor de R\$2.772.360,00. Tendo efetuado os seguintes lançamentos: a) debitou a conta n.º 131.10.00468.6 – investimento (ativo) e creditou a conta nº 117.10.00206-9 – estoque de álcool carburante (ativo), no valor de R\$1.742.541,21 e b) debitou a conta n.º 131.10.00468-6 – investimento (ativo) e creditou a conta n.º 311.50.00471.6 – Ágio Integralização Capital BR.Álc. (resultado exerc.), no valor de R\$ 1.029.818,79. (negrito acrescido)

[...]

A fiscalização constatou que esses lançamentos mencionados pela empresa foram os únicos efetuados no razão contábil (fls.).

Analisando os lançamentos efetuados pela empresa, aquele referente ao ágio no valor de R\$ 1.029.818,79, está corretamente efetuado, não cabendo qualquer comentário, quanto aos outros dois, observa-se que os mesmos estão incompletos, razão pela qual a empresa teve que maquiar o valor da matéria prima de R\$ 14.291.141,86 para R\$10.322.011,76 (ficha 05-linha 05), a fim de que o total dos custos das atividades em geral apurado na DIPJ – ficha 05 - linha 46 no montante de R\$ 18.755.167,72, fosse igual aquele apurado na contabilidade, livro razão (fls.).

[...] Quanto ao lançamento efetuado pela empresa no mês de outubro/99, (débito da conta investimentos e crédito da conta estoques), no valor de R\$ 1.742.541,21, está corretamente efetuado, só que faltou o lançamento que caracterizou a transferência de propriedade da mercadoria (álcool), para a empresa Brasil Álcool S/A, uma vez que aquela se tornou efetivamente proprietária do bem, caso contrário não os poderia ter incorporado ao seu patrimônio líquido, pois ninguém pode incorporar aquilo que não tem, tampouco constar nos estatutos sociais a integralização de capital social representado por produtos que não é detentora. (destaques acrescidos)

Como acima mencionado, a conta estoque de álcool (fls.), está correlacionada com as contas resultado do exercício e CMV (fls.), e tendo em vista que a empresa o baixou por aquisição do investimento, automaticamente influenciou no saldo do CMV, razão pela qual a mesma teve que maquiar o valor da matéria prima de R\$ 14.291.141,86 para R\$



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10840.003623/2002-76
Recurso nº : 130.165
Acórdão nº : 202-17.559

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 06 / 02 / 2007

Anschi
Andrezza Nascimento Schmickal
Mat. Siape 1377389

2º CC-MF
Fl.

10.322.011,76 (ficha 05-linha 05), a fim de que o total dos custos das atividades em geral apurado na DIPJ – ficha 05 – linha 46 no montante de R\$ 18.755.167,72, fosse igual aquele apurado na contabilidade, livro razão (fls.).

Assim sendo a empresa deveria também em outubro/1999, ter efetuado o lançamento a débito da conta CMV, e a crédito da conta Receitas de Vendas de Mercadorias, no valor de R\$ 1.742.541,21. Cabe lembrar que referida receita integra a base de cálculo do Pis e Cofins, discutidos no item 08 09 deste Termo. (negrito do original)

A respeito da realização de receitas, através de aquisição de bens, o 1º Conselho de Contribuinte, se pronunciou através (AC 1º CC. 101-88.329/95 – DO 16/02/96).

'REALIZAÇÃO DE RECEITAS – Consideram-se realizadas as receitas quando a empresa, na qualidade de titular do direito dos créditos, os cede em definitivo para terceiros, tal como ocorre no caso de quitação de dívidas e aquisição de bens.'

[...]' (g.n.)

Segundo a impugnante, a entrega de álcool à citada companhia deu-se a título de integralização de capital social, de natureza jurídica diversa da operação mercantil de compra e venda, não se podendo falar, pois, em receita passível de tributação. Citou doutrina e jurisprudência.

Inicialmente, há que se ressaltar a particularidade de que os bens transferidos a título de integralização de capital social na empresa Brasil Álcool S/A originaram-se do processo produtivo da contribuinte, que tem como objeto social a 'industrialização de cana-de-açúcar' para 'fabricação, comércio e distribuição de açúcar, álcool e outros produtos e sub-produtos derivados da cana' (fl.103).

Entendo que também merece destaque o fato de que o álcool foi transferido pelo valor de mercado (obtido por avaliação), superior ao custo de produção, gerando um excedente que foi contabilizado como resultado do exercício, em situação análoga a uma venda com lucro. (negrito acrescido)

Outra singularidade do caso é que a 'integralização de capital', de outubro de 1999, foi classificada no Ativo Realizável a Longo Prazo, e não no Ativo Permanente, provavelmente motivada pela expressa previsão, no artigo 30 do Estatuto Social da investida (incluso na Ata da Assembleia Geral de Constituição (fls.156/157)), de que esta 'se dissolverá pelo transcurso de seu termo final em 30/04/2002 (...)'.

Anote-se, ainda, que a citada transferência deu-se 'por simples cessão dos direitos de propriedade (...) sem sua remoção dos tanques onde se encontram', conforme foi declinado no Termo de Adesão e Subscrição (fl. 152).

É certo que a Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, permite que o capital social seja formado por contribuições 'em dinheiro ou em qualquer espécie de bens suscetíveis de avaliação em dinheiro' (art.7º), assim como prevê a avaliação dos bens a serem incorporados (art.8º), e não vedo a classificação de investimento no subgrupo do Ativo Realizável a Longo Prazo. Todavia, o que se está em discussão é a incidência da contribuição Cofins sobre um fato que, independentemente de ser classificado como venda ou não, gerou uma receita bruta para a contribuinte, posto que esta foi realizada na cessão definitiva do direito de propriedade sobre o citado produto na aquisição da aludida participação societária.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 06 / 02 / 2007

Ansch.
Andrezza Nascimento Schmeikal
Mat. Siape 1377389

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10840.003623/2002-76
Recurso nº : 130.165
Acórdão nº : 202-17.559

Essa qualificação como receita bruta é consonante com a concepção manifestada por J. L. Bulhões Pedreira:

'Receita bruta é o fluxo do tipo 'pagamento de capital' que a pessoa jurídica recebe em troca de bens ou serviços por ela entregues ou fornecidos. Se esses bens ou serviços são mercadorias ou produtos da empresa, a receita é denominada 'receita bruta de vendas'(...)' (in Finanças e Demonstrações Financeiras de Companhia, Ed. Forense, 1989, p. 388; g.n.)

O mesmo autor define receita como:

'(...) quantidade de valor financeiro, originário de outro patrimônio, cuja propriedade é adquirida pela sociedade empresária ao exercer as atividades que constituem as fontes de resultado' (ob. citada, pp.455 e 456)

No presente caso, a contribuinte recebeu ações da investida em troca do direito de propriedade sobre os 10.268.000 litros de álcool carburante. Frise-se que este foi fruto das 'atividades produtoras de riqueza da empresa' (Teoria da Contabilidade, Ed. Atlas, 1999, Eldon S. Hendriksen e outro p. 226).

Assim, a receita advinda da citada operação equipara-se a uma receita de vendas, e como tal deve ser considerada para fins de incidência da Cofins, estando englobada na sua base de cálculo, mesmo antes da ampliação levada a efeito pela Lei nº 9.718, de 1998. Estou de acordo, portanto, com a assertiva da fiscalização de que a empresa deveria ter efetuado o lançamento a débito da conta CMV, e a crédito da conta Receitas de Vendas de Mercadorias.

Deve ser esclarecido que os acórdãos judiciais citados na impugnação, cujas ementas foram apenas parcialmente reproduzidas, não se prestam para o fim almejado, pois versam sobre tributo de natureza distinta (Imposto de Renda), além de situação diversa, pois os bens não foram produzidos pelos sócios investidores." (destaque do original)

Defende-se a recorrente afirmando que o álcool foi transferido pelo preço constante em seus estoques. Entretanto, o contrato de subscrição está explícito, e é reafirmado no recurso, que o produto cedido em troca das ações foi objeto de avaliação por entidade conveniada entre as partes. Daí o julgador a quo referir-se à prática de "preço de mercado".

Importante ressaltar o conteúdo do subitem 5.3.4 da Deliberação CVM nº 29, de 05 de fevereiro de 1986, que aprovou e referendou manifestação do Instituto Brasileiro de Contadores sobre estrutura conceitual básica da contabilidade.

Informa o referido subitem:

"Somente em casos excepcionais poderá ser a receita reconhecida após o ponto de transferência, a saber:

a) no caso de um ativo não monetário ser recebido em troca de uma venda efetuada, se esse ativo não tiver um valor reconhecido de mercado. Nesse caso, o custo do ativo vendido é transferido para o ativo recebido em troca e somente quando esse último for vendido é que reconheceremos em resultado.

(...)".

A circunstância da citada norma corresponde à situação da recorrente, invertendo-se a situação do ativo recebido em troca que, no caso dos autos, é constituído por um ativo



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE	CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>06 / 02 / 2007</u>	
<i>Ansch.</i> Andrezza Nascimento Schmeikal Mat. Siape 1377389	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10840.003623/2002-76
Recurso nº : 130.165
Acórdão nº : 202-17.559

monetário. Sendo assim, a operação de troca corresponde, como acima aduzido, a operações simultâneas de compra e venda dos respectivos ativos.

Ou seja, embora não haja saída física da mercadoria do estabelecimento da recorrente, haverá exclusão da mesma do ativo realizável pela retirada, ou saída, desse produto para ingresso no ativo realizável da empresa cujas ações estarão sendo subscritas.

Referida saída não está sendo realizada a título gratuito. A saída do bem do patrimônio da recorrente significa uma mudança de estado jurídico e fiscal da mercadoria, resultando na sua efetiva movimentação do estabelecimento de origem para o estabelecimento de destino.

Essa movimentação dos produtos implica efeitos tributários em razão da natureza jurídica da operação de saída. Essa natureza jurídica, indubitavelmente, caracteriza uma alienação, ocorrendo a transmissão de propriedade de mercadoria que, por se tratar de mercadoria de produção própria da recorrente, explícito está que se trata de operação que constitui fato gerador da Cofins.

Ademais, comparativamente, se a recorrente tivesse entregado qualquer outro bem de seu ativo na contratação de subscrição de capital de outra empresa e se a transferência de tal bem se fizesse por valor superior ao constante na escrita fiscal, a diferença seria tributável como ganho de capital, numa clara referência de que a operação caracteriza uma alienação a qualquer título.

Do mesmo modo a transferência de propriedade de bem oriundo do processo produtivo da empresa para qualquer fim, inclusive o de subscrever capital de outra empresa, caracteriza operação geradora de receita de venda de mercadorias de produção própria.

Com essas considerações, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2006.

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10840.003623/2002-76
Recurso nº : 130.165
Acórdão nº : 202-17.559

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 06 / 02 , 2007

Ansch.
Andrezza Nascimento Schmeikal
Mat. Stape 1377389

2º CC-MF
FI.

DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO IVAN ALLEGRETTI

O objeto do presente julgamento se resume à parte do auto de infração em que “*a fiscalização constatou que em outubro de 1999, a contribuinte deixou de efetuar um lançamento de crédito de receita de vendas no valor de R\$ (...), referente a realização de receitas na transferência de álcool carburante para aquisição de investimentos na Brasil Álcool*” (fl. 5), sendo que esta aquisição de investimento, no caso, corresponde à integralização do capital social da Brasil Álcool pela Pitangueiras Açúcar e Álcool, por meio da conferência de bens do seu estoque.

A DRJ em Ribeirão Preto - SP manteve a exigência fiscal pelos seguintes fundamentos, expostos no voto do Relator:

“É certo que a Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, permite que o capital social seja formado por contribuições ‘em dinheiro ou em qualquer espécie de bens suscetíveis de avaliação em dinheiro’ (art. 7º), assim como prevê a avaliação dos bens a serem incorporados (art. 8º), e não veda a classificação de investimento no subgrupo do Ativo Realizável a Longo Prazo. Todavia, o que se está em discussão é a incidência da contribuição Cofins sobre um fato que, independentemente de ser classificado como venda ou não, gerou uma receita bruta para a contribuinte, posto que esta foi realizada na cessão definitiva do direito de propriedade sobre o citado produto na aquisição da aludida participação societária.

(...)

No presente caso, a contribuinte recebeu ações da investida em troca do direito de propriedade sobre os 10.268.000 litros de álcool carburante. Frise-se que este foi fruto das ‘atividades produtoras de riqueza da empresa’ (Teoria da Contabilidade, Ed. Atlas, 1999, Eldon S. Hendriksen e outro, p. 226)

Assim, a receita advinda da citada operação equipara-se a uma receita de vendas, e como tal deve ser considerada para fins de incidência da Cofins, estando englobada na sua base de cálculo, mesmo antes da ampliação levada a efeito pela Lei nº 9.718, de 1998. Estou de acordo, portanto, com a assertiva da fiscalização de que a empresa deveria ter efetuado o lançamento do débito na conta CMV, e a crédito da conta Receitas de Vendas de Mercadorias.” (grifos originais – fl. 269)

Neste Segundo Conselho de Contribuinte, a Conselheira-Relatora, em seu voto, entendeu no mesmo sentido do acórdão recorrido, mantendo a exigência fiscal.

Não parece adequada, porém a equiparação da integralização por conferência de bens a uma operação de compra e venda, ainda que estes bens tenham por origem o estoque.

A integralização do capital social das pessoas jurídicas recebe tratamento diferenciado por força de sua própria natureza, que é qualificada pela finalidade: garantir o risco do empreendimento.

O valor do capital social assegura o risco da atividade e isso lhe confere natureza *sui generis*, que levou o Supremo Tribunal Federal a concluir que “*a incorporação de bens ao capital social é um ato típico, não equiparável a ato de comércio ou a cessão de direitos*” (Recurso Extraordinário nº 95.905, Relator Ministro Cordeiro Guerra, DJ de 01/10/92).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10840.003623/2002-76
Recurso nº : 130.165
Acórdão nº : 202-17.559

**MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL**

Brasília, 06 / 02 / 2007

Ansel:
Andrezza Nascimento Schuncikal
Mat. Siape 1377389

2º CC-MF
Fl.

Por isso o tratamento diferenciado, conferido inclusive pela Constituição no art. 156, § 2º, em relação ao Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis:

"§ 2º - O imposto previsto no inciso II:

I - não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, nem sobre a transmissão de bens ou direitos decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil;" (grifo editado)

Confira-se também o seguinte julgado do Supremo Tribunal Federal, tratando do Imposto de Renda:

"IMPOSTO DE RENDA. INCORPORAÇÃO DE BENS DE SÓCIOS A PESSOA JURÍDICA PARA AUMENTO DE CAPITAL. TRIBUTAÇÃO NÃO RECONHECIDA. TRIBUTA-SE NA CÉDULA H O QUE NÃO É TRIBUTADO NAS OUTRAS, MAS DESDE QUE PREVISTA EM LEI COMO TRIBUTÁVEL NESSA CÉDULA H, PORQUE O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA EXISTE NA CONSTITUIÇÃO. A INCORPORAÇÃO DE BENS AO CAPITAL SOCIAL É UM ATO TÍPICO, NÃO EQUIPARÁVEL A ATO DE COMÉRCIO OU A CESSÃO DE DIREITOS, REGULADA QUE É POR LEI ESPECIAL, QUE AFASTA A IDÉIA DE LUCRO, PORQUE NÃO SE TRADUZ EM DINHEIRO, MAS EM AÇÕES CORRESPONDENTES AO VALOR DOS BENS, AINDA QUE EXPRESSOS NOMINALMENTE EM QUANTIAS DIVERSAS, PELA AVALIAÇÃO FEITA. TRATA-SE, PORTANTO, DE UM CASO DE NÃO-INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA, QUE SOMENTE PELO LEGISLADOR PODE SER MODIFICADO. PRELIMINAR DE PRESCRIÇÃO REPELIDA. RE CONHECIDO E PROVIDO." (Recurso Extraordinário nº 95.905, Relator Ministro Cordeiro Guerra, DJ de 01/10/1982)

Como visto, o tratamento diferenciado conferido à integralização de capital decorre da própria natureza atípica desta operação – que não caracteriza ato de comércio!

A integralização do capital social é dever que nasce junto com a constituição da pessoa jurídica, e recebe o mesmo tratamento, independente de o sócio ser pessoa física ou jurídica. Isto reforça que o tratamento diferenciado decorre da própria natureza do ato, independente de quem integraliza, independente de se tratar de integralização em pecúnia ou em bens, e independente da classificação contábil ou qualificação jurídica do bem utilizado para a integralização.

A integralização de capital social representa uma espécie de troca de patrimônio – pois as cotas e ações subscritas passam a substituir, no patrimônio do contribuinte, o mesmo valor do bem aplicado na integralização – sendo que tal “permuta”, repise-se, recebe tratamento diferenciado pela legislação, justamente pela sua natureza peculiar, qualificada pela sua destinação: conferir suporte econômico para garantir o risco da atividade exercida pela pessoa jurídica.

Vale lembrar que esta mesma Câmara do Segundo Conselho, com composição de julgadores distinta da atual, decidiu nos seguintes termos:

"COFINS. BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo da contribuição é o total da receita bruta obtida pela empresa. Todavia a transferência de mercadorias em estoque para integralizar capital de outra empresa não constitui receita, inclusive por não representar



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10840.003623/2002-76
Recurso nº : 130.165
Acórdão nº : 202-17.559

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília.	06 / 02 / 2007
Andrezza Nascimento Schmeikal	
Mat. Siape 1377389	

2º CC-MF
Fl.

aumento do patrimônio da empresa ou qualquer das demais formas de receita conceituada pela doutrina. Recurso provido." (Acórdão nº 202-15.701, Recurso Voluntário nº 125.269, Relatora Nayra Bastos Manatta, j. em 08/07/2004)

Não é legítimo, por isso, que o Fisco pretenda exigir que os bens utilizados por uma empresa jurídica para a integralização do capital social de outra pessoa jurídica, por ser originado do estoque, tenha de ser tratado como venda de mercadoria, configurando faturamento sujeito à Cofins.

A entrega de bens do estoque para a integralização do capital social não configura venda de bens, nem pode de qualquer modo ser computada na conta de receita.

Por tais razões, entendo que a integralização de capital por meio do aporte de bens, independente de os bens terem origem no ativo fixo ou no estoque, não configura operação de venda de bens e por isso não caracteriza auferimento de receita, de modo que o valor apurado no laudo de avaliação não pode ser adicionado à receita bruta, aumentando a base cálculo da Cofins.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2006.

IVAN ALLEGRETTI