



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10880.066255/93-76
Recurso nº : 120.995
Acórdão nº : 203-09.778

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
COMPRE COM O ORIGINAL
26.1.11.2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Recorrida : DRJ - I EM SÃO PAULO - SP
Interessada : Braswey S/A Indústria e Comércio Ltda.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 23/06/05
VISTO

COFINS. UFIR. SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO E PAGAMENTO DA COFINS. EXEGESE DO ART. 112 DO CTN. A contrariedade encetada pelos artigos 2º da Lei nº 8.383/91, e 5º da Lei Complementar nº 70/91, deve ser dirimida à luz do artigo 112, I, do CTN.

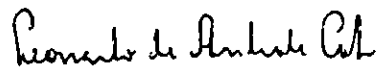
Não se pode reputar infração a conduta do contribuinte respaldada em disposição de lei, a exemplo da apuração e pagamento com observância do artigo 5º da Lei Complementar nº 70/91.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
DRJ- I EM SÃO PAULO - SP.

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

Sala das Sessões, em 16 de setembro de 2004


Leonardo de Andrade Couto
Presidente


Cesar Piantavigna
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque e Silva.

Eaal/imp



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

26	11	2004
VISTO		

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10880.066255/93-76
Recurso nº : 120.995
Acórdão nº : 203-09.778

Recorrente : DRJ- I EM SÃO PAULO - SP.

RELATÓRIO

Auto de infração (fls. 20/21), lavrado em 25/11/1993, imputou débito de COFINS à Recorrente, que com acréscimos de juros e multa alcançou a cifra de 2.451.246,28 UFIRs.

O débito teria sido configurado a partir do inadimplemento da Recorrente quanto à contribuição aludida, devida no período de 05/92, 06/92, 10/92 e 12/92.

Impugnação ofertada às fls. 24/25, na qual a Recorrente contestou os valores das bases de cálculo da contribuição, e postulou o cancelamento do auto de infração em decorrência da pendência nele imputada ter sido objeto de pedido de parcelamento.

Manifestação da DRJ em São Paulo – SP reconhecendo o equívoco dos valores das bases de cálculo da exigência fiscal (fl. 36), sugerindo a averiguação da solicitação de parcelamento por parte da contribuinte.

Às fls. 38/41 vieram cópias aos autos do pedido de parcelamento.

Decisão monocrática da DRJ em São Paulo – SP retificou os valores do lançamento tributário (fls. 43/45), deduzindo, demais disso, recurso de ofício quanto à correção realizada a respeito do lançamento.

Recurso voluntário (fls. 47/49) renova o pleito de inexigibilidade do crédito imputado por meio do auto de infração, em virtude de constar com exigibilidade suspensa por conta do parcelamento celebrado, que apesar de não despontar com todas as suas prestações vencidas e adimplidas, na oportunidade, constava parcialmente atendido.

Diligência (fls. 72/74) determinada no âmbito desta Terceira Câmara, para que fossem colhidas informações sobre o parcelamento, especialmente se o mesmo abrangera o montante integral considerado no auto de infração.

Resposta (fl. 99) à diligência descreve que os débitos pontuados no auto de infração e no parcelamento celebrado são distintos, assinalando que o mês 06/92 não integrara o referido expediente administrativo.

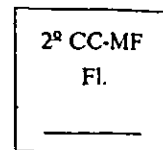
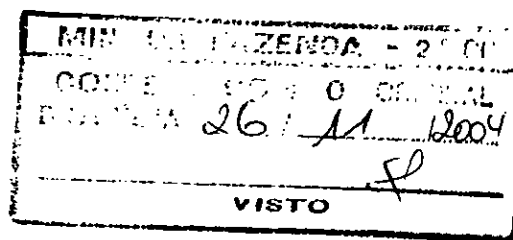
Nova diligência (fls. 101/103) determinada, para que fosse oportunizada manifestação da contribuinte sobre o resultado da diligência anteriormente determinada nos autos.

Às fls. 108/111 a Recorrente reporta que adimpliu integralmente com o parcelamento a que se vinculava.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10880.066255/93-76
Recurso nº : 120.995
Acórdão nº : 203-09.778



À fl. 228 a Chefe da Divisão de Parcelamento da DRF em São Paulo - SP desfaz várias informações equivocadas prestadas à fl. 99, dizendo que os débitos focalizados no processo em tela foram parcelados em razão de requerimento da contribuinte protocolizado após o lançamento de ofício (27/12/1993) operado por meio de tal expediente administrativo (auto de infração - 25/11/1993).

A solicitação da contribuinte não encampara, todavia, multa de ofício e deu origem ao Processo nº 13811.001281/93-98. Sendo assim, a agência fazendária promoveria o levantamento dos pagamentos e o débito remanescente.

À fl. 233 a contribuinte desistiu do processo, que foi interpretado como desistência do recurso pela decisão de fl. 240.

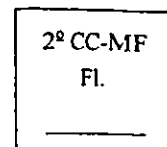
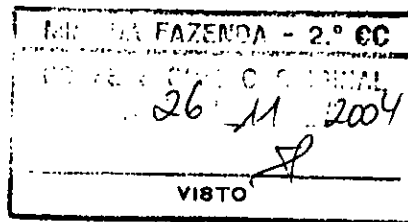
Em razão de recurso de ofício (fl. 44) os autos subiram a este Conselho.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10880.066255/93-76
Recurso nº : 120.995
Acórdão nº : 203-09.778



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
CESAR PIANTAVIGNA

Não cnxergo procedência no recurso de ofício manifestado à fl. 44 desses autos.

O ponto a analisar está relacionado à inflação descontrolada vivida no País em passado recente, que na seara da tributação provocou algumas medidas vertidas a contornar distorções nos valores a serem recolhidos aos cofres públicos, a exemplo da UFIR instituída pela Lei nº 8.383/91:

"Artigo 1º. Fica instituída a Unidade Fiscal de Referência – UFIR, como medida de valor e parâmetro de atualização monetária de tributos e valores expressos em cruzeiros na legislação tributária federal, bem como os relativos a multas e penalidades de qualquer natureza."

No tangente à COFINS, interessa observar a previsão do artigo 5º da Lei Complementar nº 70/91:

"Artigo 5º. A contribuição será convertida, no primeiro dia do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador, pela medida de valor e parâmetro de atualização monetária diária utilizada para os tributos federais, e paga até o dia vinte do mesmo mês." (grifei)

Esta regra ampara o procedimento da contribuinte espelhado nas planilhas acostadas às fls. 26/29, que também estribaram a decisão estampada à fl. 44 dos autos.

De sua vez, a apuração (fl. 09) incorporada no auto de infração (fls. 20/21) afeiçoa-se à regra do artigo 53, IV, da Lei nº 8.383/91:

*"Artigo 53. Os tributos e contribuições relacionados a seguir serão convertidos em quantidade de UFIR diária pelo valor desta:
IV – contribuição para o financiamento da Seguridade Social (COFINS), instituída pela Lei Complementar nº 70, de 1991, e contribuições para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), no último dia do mês de ocorrência dos fatos geradores;" (grifei)*

Na síntese: qual a UFIR a aplicar??? A relativa ao último dia do mês de ocorrência do fato gerador, ou a do primeiro dia do mês seguinte ao acontecimento do fato impositivo??? Qual a regra jurídica a aplicar, se ambas foram editadas no mesmo dia (20/12/1991)???



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10880.066255/93-76
Recurso nº : 120.995
Acórdão nº : 203-09.778

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC	
COPIA DO ORIGINAL	26/11/2004
VISTO	

2º CC-MF
Fl.

ignorar que há diferença e esta poderia implicar em recolhimento inferior de tributo, circunstância que levaria a crer que o contribuinte incorrera em *infração*.

Todavia, que *infração* seria cometida pelo contribuinte se existia comando (artigo 5º, da Lei Complementar nº 70/91) abonando o procedimento adotado de apuração e pagamento referente à COFINS???

A situação revela-se próxima à designada *antinomia pragmática*, focalizada por TERCIO SAMPAIO FERRAZ JR. com as seguintes observações:

"c) Antinomia pragmática. Temos antinomia pragmática quando as seguintes condições são preenchidas: (1) forte relação complementar entre o emissor de uma mensagem e seu receptor, isto é, relação fundada na diferença (superior-inferior, autoridade-sujeito, senhor-escravo, chefe-subordinado etc); (2) nos quadros dessa relação é dada uma instrução que deve ser obedecida, mas que também deve ser desobedecida para ser obedecida (isto é, pressupõe-se uma contradição no sentido lógico-matemático e semântico); (3) o receptor, que ocupa posição inferior, fica numa posição insustentável, isto é, não pode agir sem ferir a complementaridade nem tem meios para sair da situação." (Introdução ao Estudo do Direito. 4ª ed. Atlas. São Paulo. 2003. p. 209 – grifou-se)

Submetendo-se a questão à lente do artigo 53, IV, da Lei nº 8.383/91, se é forçado a crer que a contribuinte cometeu *infração*, pois apurou a COFINS com base na UFIR dos últimos dias dos períodos considerados no auto de infração aqui considerado. Todavia, pelo prisma do artigo 5º, da Lei Complementar nº 70/91, a conclusão a que se chega é que a contribuinte caminhou perfeitamente pelos trilhos normativos, não praticando qualquer irregularidade passível de censura ao utilizar a UFIR do último dia dos meses considerados no auto de infração instrumentador do feito em tela.

Há, pois, *dúvida* quanto à capitulação legal do fato típico ensejador da aplicação de penalidade, dado não ser possível desferir afirmação concludente sobre ser *infração* basear-se em um dos dois preceptivos citados.

O contexto evoca a aplicação da regra exegética disposta no artigo 112, I, do CTN, segundo a qual:

*"Artigo 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:
I – à capitulação legal do fato;"*

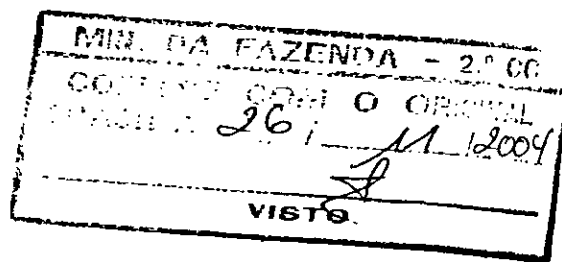
Considerando-se a regra que prevê a forma de apuração da COFINS e que estabelece a data de recolhimento (pagamento) de tal exação como *complementar* à norma que estabelece que pagamento intempestivo de exação configura *infração* (artigo 4º, I, da Lei 8.218/91), forçosamente depara-se com *dúvida* quanto à capitulação legal da *infração* aventada nesses autos.

↑



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10880.066255/93-76
Recurso nº : 120.995
Acórdão nº : 203-09.778



2ª CC-MF
Fl.

A interpretação que privilegia a conduta da contribuinte, pois, consiste naquela que reputa legítima a apuração da COFINS por ela realizada com base no artigo 5º da Lei Complementar nº 70/91.

O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA vem fazendo ampla aplicação da regra inscrita no artigo 112, II, do CTN, consoante verifica-se do seguinte aresto:

"AÇÃO DECLARATÓRIA DE NULIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO. LC 11/71, COM ALTERAÇÃO PELA LC 16/73 - CONCEITO DE TRABALHADOR RURAL - FUNÇÃO SOCIAL DO DIREITO - FINALIDADE DA LEI - ATIVIDADES RELACIONADAS DIRETAMENTE COM A ATIVIDADE RURAL - AUSÊNCIA DE ATIVIDADE INDUSTRIAL - REGIME PRÓPRIO DO TRABALHADOR RURAL.

1. O art. 15, § 11, da Lei Complementar nº 11/71, com a redação dada pela Lei Complementar nº 16/73, conceitua produto rural para fins de subsunção do trabalhador rural ao seu regime próprio de assistência social.

2. Do conceito legal, deduz-se que mesmo os processos primários de preparação do produto para consumo imediato ou posterior industrialização não retiram dele a qualificação de produto rural. Sob essa ótica, afigurar-se-ia ilógico a lei dar uma definição legal para fins de enquadramento do trabalhador rural em regime próprio de previdência, e surgir, de outro lado, interpretação que afaste a atividade inerente a tal processo do regime rural, para o fim de enquadrá-lo no sistema de previdência urbana.

3. Considera-se anti-isonômico conceder-se tratamento desigual àqueles que atuam em etapas da consecução do produto rural, emprestando-lhes regime previdenciário distinto.

4. Deveras, revelam-se próprias do trabalho rural as atividades-meio relacionadas com o conceito legal, previsto na LC 11/71, consistentes nas 'atividades de limpeza, secagem e armazenamento do arroz' devendo ser tidas como industriais, submetendo os empregados dedicados à essas atividades ao regime da previdência rural.

5. Por fim, considere-se a regra do art. 112 do CTN à luz de que o recurso visa afastar sanção imposta pela interpretação da Lei, que ora se verifica não ter sido fruto da melhor exegese.

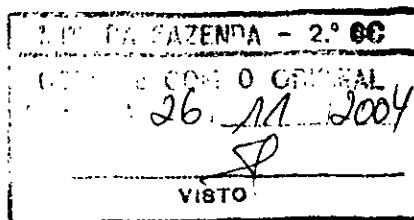
6. Recurso especial conhecido e provido." (REsp. nº 396609/RS. 1ª Turma. Rel. Min. Luiz Fux. Julgado em 07/11/2002. D.J.U. 17/03/2003)

"ICMS. ADULTERAÇÃO DE GUIAS DE RECOLHIMENTO PELOS VENDEDORES. IMPUTAÇÃO DE FRAUDE AOS COMPRADORES A PRETEXTO DE APLICAÇÃO DA REGRA OBJETIVA DO ART. 136, DO CTN. INAPLICABILIDADE.

1. Tratando-se de ilícito praticado por terceiro, sem o concilium fraudis do adquirente, contribuinte, impõe-se eximi-lo dos consectários da infração à luz do art. 137 c/c art. 112, do CTN.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10880.066255/93-76
Recurso nº : 120.995
Acórdão nº : 203-09.778

2. Deveras, exigindo a lei elemento subjetivo consistente no 'dolo específico', o adquirente que, mercê de contribuinte, recolhe com base em guias falsificadas por terceiro, não pode ser apenado tributariamente, devido adimplir a obrigação a qual deve ser acrescida, apenas, de juros de mora e correção monetária.

3. É da tradição positiva brasileira, alimentada pelas fontes romanas, a interpretação mais favorável ao sujeito passivo tributário. Aplicação do art. 112, do CTN (benigna amplianda).

4. Recurso especial conhecido, porém, improvido." (REsp. nº 457745/RS. 1ª Turma. Rel. Min. Luiz Fux. Julgado em 03/06/2003. D.J.U. 15/09/2003)

Não é demasiado dizer que, segundo a doutrina, o próprio ordenamento contém soluções para as antinomias verificadas no ordenamento:

"Os ordenamentos modernos contêm uma série de regras ou critérios para a solução de conflitos normativos historicamente corporificados, como os critérios hierárquicos (lex superior derogat inferiori), de especialidade (lex specialis derogat generalis), cronológicos (lex posterior derogat priori), além da regra lex favorabilis derogat odiosa, hoje em desuso. Isto não é insustentável, pois ele tem uma saída." (ob. cit. p. 211)

Nessa vereda - ou seja, buscando orientação dentro do sistema normativo apta a contribuir para o desate da *antinomia* posta sob enfoque - seria apropriado invocar-se do critério hierárquico erigido pela jurisprudência do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, que rendeu o enunciado da Súmula nº 276, segundo o qual a Lei Complementar figuraria superior à Lei Ordinária por conta de aspecto formal. Serve à ilustração do argumento o seguinte acórdão:

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - AGRAVO REGIMENTAL - COFINS - SOCIEDADES DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - ISENÇÃO - ART. 56 DA LEI N. 9430/96 - INEFICÁCIA - ART. 6º, INC. II, DA L. C. Nº 70/91 - APLICAÇÃO.

É o entendimento assente nesta Colenda Corte não poder a isenção da COFINS, estabelecida pelo art. 6º da L. C. n. 70/91, para as sociedades civis, ser revogada pela Lei n. 9430/96, porquanto a lei ordinária não tem força para desautorizar dispositivo de lei complementar, em observância ao princípio da hierarquia vertical das leis.

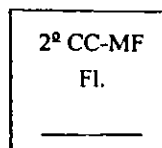
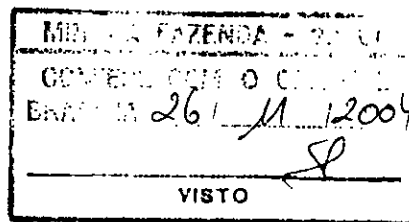
Agravo regimental desprovido." (AGA 391474/PR, Rel. Min. Paulo Medina. D.J.U. 11/03/2002)

Sendo assim, a regra do artigo 5º da Lei Complementar nº 70/91, figuraria superposta à disposição do artigo 53, IV, da Lei nº 8.383/91, aspecto que respalda a decisão visada no recurso de ofício em apreciação, na medida em que o édito referido prestigiou a aplicação do primeiro preceptivo citado, em prejuízo do outro regramento mencionado.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10880.066255/93-76
Recurso nº : 120.995
Acórdão nº : 203-09.778



Diante do exposto, voto no sentido de que seja negado provimento ao recurso de ofício, mantendo íntegra a decisão contida à fl. 44 dos autos.

Sala das Sessões, em 16 de setembro de 2004

CESAR PIANTAVIGNA