



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10909.001238/2004-14
Recurso nº : 135.598
Acórdão nº : 202-18.042

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 14 / 12 / 2007	
Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. Supl. 91731	

2ª CC-MF
Fl.

Recorrente : SAFO'S FORNECEDORA DE NAVIOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Florianópolis - SC

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial de
de 10 / 01 / 08
Rubrica

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS.

Obedecido o limite das verificações obrigatórias, não há que se falar em extrapolação dos poderes ou nulidade do MPF. O prazo para o procedimento de fiscalização e autuação fiscal está previsto no Mandado de Procedimento Fiscal – MPF. Procedida a fiscalização e lavrado o auto de infração dentro daquele prazo, rejeita-se a preliminar de nulidade argüida.

PIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. RECOLHIMENTO CENTRALIZADO DE PIS. JURISDIÇÃO. ESTABELECIMENTO MATRIZ.

Mandado de Procedimento Fiscal expedido para a autoridade fiscal da jurisdição do estabelecimento matriz autoriza o lançamento de PIS, relativo a fatos geradores ocorridos em filiais de outras localidades, tendo em vista que a apuração e o recolhimento de tal contribuição devem ser procedidos de forma centralizada na matriz.

BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da contribuição para o PIS é o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e de mercadorias e serviços, afastado o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 por sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal em 09/11/2005, transitada em julgado em 29/09/2006.

TAXA SELIC.

É lícita a exigência do encargo com base na variação da taxa Selic conforme precedentes jurisprudenciais – AGRg. nos EDcl. no RE nº 550.396 – SC.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SAFO'S FORNECEDORA DE NAVIOS LTDA.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

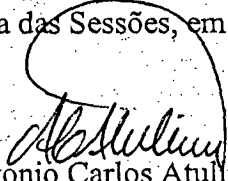
Processo nº : 10909.001238/2004-14
Recurso nº : 135.598
Acórdão nº : 202-18.042

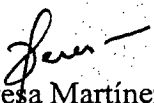
MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	14 / 12 / 2007
S Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. SIAPE 91751	

2ª CC-MF
Fl.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da contribuição as receitas financeiras.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2007.


Antonio Carlos Atullm
Presidente


Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Claudia Alves Lopes Bernardino, Antonio Zomer e Antônio Lisboa Cardoso.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	14 / 12 / 2007
Sueli Tolentino Mendes da Cruz	
Mat. Siupe 91751	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10909.001238/2004-14
Recurso nº : 135.598
Acórdão nº : 202-18.042

Recorrente : SAFO'S FORNECEDORA DE NAVIOS LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para Programa de Integração Social - PIS, no período de apuração de 2001, 2002 e 2003.

Em prosseguimento, adoto e transcrevo, a seguir, parte do relatório que compõe a decisão recorrida:

"Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração (...) o qual lhe exige a importância de (...), a título de Contribuição para o PIS, correspondentes a fatos geradores ocorridos em 2001, 2002 e 2003; acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora a época do pagamento.

Como consta no Auto (fl.586) a exigência teve como origem:

PIS FATURAMENTO

DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO - PIS

(VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS)

Durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados, conforme descrito no item 4 do Relatório de Fiscalização, parte integrante do Auto de Infração.

A interessada apresentou sua impugnação (fls.619 a 657) que a seguir se resume:

Da Extrapolação dos Poderes Atribuídos no MPF Relativamente ao Tributo Lançado

- que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) teve por finalidade a apuração das obrigações tributárias relativas ao IRPJ dos anos calendários de 1999 e 2000;

- essa previsão, no MPF, do tributo a ser fiscalizado está de acordo com o §1º do art.7º da Portaria 3.007/2001 da SRF (transcreve a fl.617); todavia, conforme se percebe, muito embora a determinação do MPF tenha sido especificamente à verificação do IRPJ, anos calendários de 1999 e 2000, a presente autuação teve por escopo a constituição do crédito tributário de COFINS, dos anos calendários de 2001 a 2003; conseqüentemente, o agente fiscal extrapolou a competência administrativa delimitada pelo MPF;

- assim sendo, há que ser declarada a nulidade do auto de infração em questão, por faltar requisito essencial à sua validade: competência para o ato praticado;

Da Extrapolação dos Poderes Atribuídos no MPF Relativamente à Jurisdição.

- Por falta de competência para, o ato deve ser julgado improcedente a constituição dos créditos tributários referentes aos fatos geradores praticados nas cidades de Macaé/RJ e Fortaleza/CE;

- Com efeito, o MPF foi emitido pelo Delegado da Receita Federal em Itajaí/SC, bem como o procedimento de fiscalização foi realizado pelo Auditor Fiscal Antonio Mendes Brito, lotado na jurisdição de Itajaí/SC; assim, falta-lhes competência para apurar os fatos ocorridos fora do estado catarinense;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10909.001238/2004-14
Recurso nº : 135.598
Acórdão nº : 202-18.042

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília	14 / 12 / 2007
Sueli Tolentino Mendes da Cruz Aut. Slape 91751	

2º CC-MF
FI.

- o procedimento correto seria requisitar a mão de obra da jurisdição da região de Macaé/RJ e Fortaleza/CE, por ordem de serviço ou ato equivalente, expedido pelo Coordenador-Geral de Fiscalização (transcreve os §§ 2 e 3 do art.7 da Portaria SRF 3007/2001 (fl.1265);

- transcreve ementa de julgado administrativo para concluir que, muito embora se admita que o auto de infração seja confeccionado em local físico diverso do local do fato gerador, é imprescindível que o local da verificação "da falta" guarde relação com a jurisdição do Auditor Fiscal do Tesouro Nacional;

- destarte, deve ser julgada improcedente a Notificação fiscal em questão, visto que houve invasão da competência administrativa do Auditor Fiscal da jurisdição de Itajaí/SC, para autuar empresas localizadas em Macaé/RJ e Fortaleza/CE, onde os fatos geradores ocorreram;

- além do mais, é importante frisar que a competência do Poder Judiciário, nos casos desta índole, é fixada de acordo com o local do "fato gerador"; por isso, caso seja julgado procedente o processo administrativo em questão, dificuldades vultosas virão com possíveis ações judiciais decorrentes do procedimento sub judice;

Da Nulidade da Notificação de Tributos pela Falta da Fixação do Prazo Máximo para a Conclusão da Fiscalização no Termo de Início de Fiscalização.

- além das questões de competência postas, o Termo de Início de Fiscalização não previu o prazo máximo para a conclusão das diligências fiscais; assim a autoridade fiscal deixou de observar requisito indispensável no seu mister, conforme art.196 do CTN; portanto, como nos termos do art.3º do CTN a cobrança dos tributos deve ser feita mediante atividade administrativa plenamente vinculada, é imprescindível o cumprimento de todas as formalidades prescritas em lei; ao invés, o ato será eivado de invalidade;

Da Nulidade da Notificação de Tributos por Lançar Tributos Fulcrados em Documentos Não-Obrigatórios

- verifica-se que o PIS constituído neste processo fiscal teve por supedâneo os dados constantes no "livro razão" da empresa (anos calendário de 2001, 2002 e 2003); entretanto, o "livro razão" não é documento obrigatório para a escrituração dos dados das empresas; que de acordo com o Código Comercial, os livros que os comerciantes são obrigados, indispensavelmente, são o Diário e o Copiador de cartas;

- nessa vereda, o CTN no seu parágrafo único do art.195 determina que os contribuintes devem conservar, pelo prazo prescricional do crédito tributário, apenas os livros obrigatórios; Conseqüentemente, é de se destacar que o Fisco deve levar em consideração, na fiscalização de tributos, tão somente os dados constantes nos livros obrigatórios do contribuinte;

- isso porque os dados que a empresa lança em livros auxiliares não obrigatórios podem ser lançados de maneira diversa, através de procedimentos não prescritos ou proscritos em lei;

- por essa razão, bem como pelos ditames legais que delimitam os documentos necessários à empresa, os levantamentos efetuados com base no livro razão devem ser desconsiderados e o presente processo administrativo ser julgado improcedente;

O Julgamento de Processos Administrativos Conforme o Direito e a Constituição.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10909.001238/2004-14
Recurso nº : 135.598
Acórdão nº : 202-18.042

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 14 / 12 / 2007
Sueli Tolentino Mendes da Cruz
Mat. SIAPE 91751

2ª CC-MF
Fl. _____

- às fls.628/631, tece considerações acerca do dever da Administração Pública em aplicar o Direito Positivo;

PIS – Base de Cálculo – Faturamento – de acordo com a Lei Complementar 07/70 (Receita Bruta x Faturamento)

- de conformidade com a notificação fiscal, a base de cálculo apurada para o PIS lançado de 2001 a 2003 foi o total das receitas brutas auferidas (Lei 9.718/98, art.2º, 3º e 8º);

- todavia, devem ser observados alguns aspectos que maculam a constitucionalidade do alargamento que a Lei 9.718/98 praticou na base de cálculo do PIS;

HISTÓRICO LEGISLATIVO DO PIS ATÉ A LEI 9.718/98

- das fls.631 a 632 trata a impugnante de desfilar uma série de argumentos no sentido de demonstrar que a Lei 9.718/98 é inconstitucional; das fls.632 a 635 tece considerações acerca da superioridade da Lei Complementar 70/91 sobre a Lei Ordinária 9.718/98, para concluir que a "modificação na base de cálculo do PIS pela Lei Ordinária 9.718/98 é inconstitucional por afrontar o princípio da hierarquia das leis e ilegal por estar revogando dispositivo de lei hierarquicamente superior, como é a Lei Complementar 70/70";

- conseqüentemente, para compor a base de cálculo do PIS no período da autuação fiscal (2001 a 2003) devem ser considerados tão-somente os valores decorrentes de venda de mercadorias e prestação de serviços (conforme a Lei Complementar 70/91 - sic), sendo que qualquer outra receita deve ser excluída da tributação em tela ("eventuais", "eventuais quiosques", "despesas recuperadas" e demais valores constantes no quadro 01 da notificação fiscal, exceto vendas de mercadorias e venda de serviços);

- logo, conforme "Quadro A", em anexo, com as exclusões das outras receitas da base de cálculo da COFINS (sic), proceder-se-á uma redução de (...) do tributo inicialmente lançado pela SRF;

Compensação dos Valores Recolhidos a Maior

- como se verificou, a cobrança do PIS considerando a base de cálculo como "o total das receitas brutas" é indevida; logo, a Impugnante efetuou recolhimento a maior em determinado período, sendo-lhe assegurado o direito a compensação, conforme art.66 da Lei 8383 e IN 210/2002; assim requer desde já que, em remanescendo débitos apurados no presente processo administrativo, eles possam ser compensados com os créditos decorrentes do recolhimento indevido de COFINS;

Valores Que Não Caracterizam Receita e Não Podem servir de base à tributação de PIS

- apesar da invalidade da Lei 9.718/98, somente será demonstrado que, por mais que a CF tenha elencado o conceito de "receita bruta" para tributar o PIS (após a EC 20/98), existem valores da empresa que nem sequer compõem este conceito e estão sendo levados em consideração para serem tributados, o que é inadmissível;

- logo, admitindo que seja possível tributar o total das receitas brutas das empresas, veremos que nem todos os valores levantados pela Fiscalização de Tributos podem ser considerados receita;

- às fls.637/640 a impugnante faz digressões acerca da distinção entre entradas, receitas e faturamento, para concluir que: "... há entradas que podem ser receitas e há entradas



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10909.001238/2004-14
Recurso nº : 135.598
Acórdão nº : 202-18.042

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	14 / 12 / 2007
Sueli Tolentino Mendes da Cruz	
Mat. SIAPE 91251	

2º CC-MF
Fl.

que podem ser faturamentos; todavia, nem toda entrada é receita ou faturamento. Isso porque as "receitas" são entradas definitivas de dinheiro que pertencem ou passam a pertencer às empresas."

VALORES QUE NÃO SÃO CONSIDERADOS RECEITA E FORAM TRIBUTADOS PELA SRF

DESPESAS RECUPERADAS

- conforme quadro 01 da Notificação Fiscal do processo em questão, foram consideradas como receitas tributáveis os valores relativos a despesas recuperadas; a própria denominação da conta sugere que tais valores não representam um acréscimo patrimonial para a Impugnante; de fato, conforme consta na fl.1277 do livro razão de 2001 (por exemplo), as recuperações de despesas compõem-se, na quase totalidade, de estornos de lançamentos indevidos, ou seja, algumas despesas foram lançadas indevidamente e, posteriormente, com a conferência das contas, foi realizado o estorno de tais dados;

- como é de fácil percepção, essa recuperação de despesa não representa um acréscimo patrimonial para a empresa; não é um crédito exteriorizador de riqueza, passível de tributação; não representa capacidade contributiva da empresa, somente é lançamento na escrita gráfica da empresa; uma entrada que não caracteriza receita;

- por decorrência lógica, está fora do campo de incidência do PIS e não deve ser somado à base de cálculo do tributo;

- assim, deverá se proceder redução no valor de (...) da base de cálculo do tributo, multa e juros de mora;

DESCONTOS OBTIDOS

- da mesma forma que a despesa recuperada, o desconto obtido, corriqueiramente lançado no "livro razão" como "crédito", nas contas denominadas "eventuais", não pode ser contabilizado como receita;

- assim, é evidente que um desconto obtido não é um valor que se recebe para incrementar o patrimônio de uma empresa, mas tão somente uma quantia que se deixa de pagar;

- no balanço final, quando se apura o lucro de uma empresa, o resultado é o mesmo, mas temos que deixar claro que a tributação do PIS não incide sobre o lucro, mas sim sobre a receita;

- após fazer um exemplo, conclui que todos os valores referentes a "descontos obtidos" que foram contados (computados) como receitas tributáveis devem ser descontados (reduzidos, abatidos) do total da base de cálculo apurada pela fiscalização;

Fornecimento de Mão de Obra – Reembolso de Salários e Encargos Não é Receita.

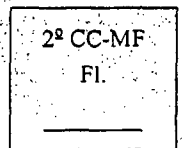
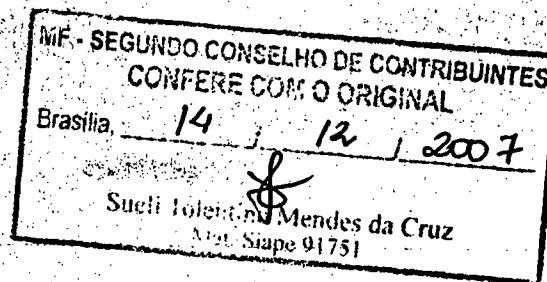
- conforme se percebe da 14ª alteração contratual da Impugnante, a prestação de serviços praticada pela empresa se opera através do "fornecimento de mão de obra";

- dessa forma, a atividade da Impugnante pratica-se através da cessão de mão de obra, em conformidade com o que estatui a Lei 8.212/91; com efeito, o exercício empresarial da prestadora deste tipo de serviço (cessão de mão de obra) consiste no agenciamento de serviços pessoais (profissionais) para terceiros (tomadores de serviços);



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10909.001238/2004-14
Recurso nº : 135.598
Acórdão nº : 202-18.042



- certamente, consegue-se destacar três partes essenciais para o exercício da atividade de locação de mão de obra; vejamos:

- a) a empresa cedente de mão de obra: que contrata um trabalhador especializado para laborar em estabelecimento de terceiros;
- b) o trabalhador especializado: que executa o serviço em conformidade como solicitado pelo tomador; e
- c) a empresa tomadora do serviço; que contrata da empresa cedente o funcionário especializado e recebe deste os serviços solicitados;

- desta forma, verificamos que a atividade da Impugnante cinge-se a recrutar, selecionar, agenciar e promover o desenvolvimento da mão de obra a ser utilizada pelo tomador;

- a relação jurídica que há entre as três partes existentes nesta espécie de "contrato de prestação de serviços" é a seguinte:

- a) uma EMPRESA TOMADORA DE SERVIÇOS, sentindo a necessidade de mão de obra especializada, procura uma EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE CESSÃO DE MÃO DE OBRA, fazendo suas exigências de quantidade e qualificação dos profissionais;
- b) a EMPRESA CEDENTE DE MÃO DE OBRA recruta, seleciona e promove o agenciamento da mão de obra especializada, firmando um contrato com a tomadora de serviços;
- c) enfim, a EMPRESA CEDENTE DE MÃO DE OBRA firma contratos de trabalho com os TRABALHADORES ESPECIALIZADOS, colocando (estes últimos) na EMPRESA TOMADORA DE SERVIÇOS para que cumpram as funções determinadas por estas.

- assim, as obrigações assumidas pelas partes que participam desta relação são:

a- EMPRESA CEDENTE DE MÃO DE OBRA:

- 1 - fornecer trabalhador à empresa tomadora;
- 2 - pagar o salário do trabalhador;
- 3 - recolher os encargos sociais e trabalhistas pertinentes.

B - TRABALHO ESPECIALIZADO:

- 1 - exercer a função determinada pela empresa tomadora.

C - EMPRESA TOMADORA DE SERVIÇOS:

- 1 - pagar a comissão da empresa de locadora de mão de obra;
- 2 - reembolsar as despesas com salários e encargos despendidas pela locadora.

- dessa feita, percebe-se que, dentro dos valores recebidos pelas empresas como a Impugnante, uma parte refere-se à taxa de remuneração propriamente dita (pela intermediação, locação, cessão, agenciamento ou qualquer outra nomenclatura que designe esta atividade) e outra parte refere-se à reembolso (ou repasse, recuperação) dos valores de salários e encargos;

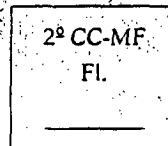
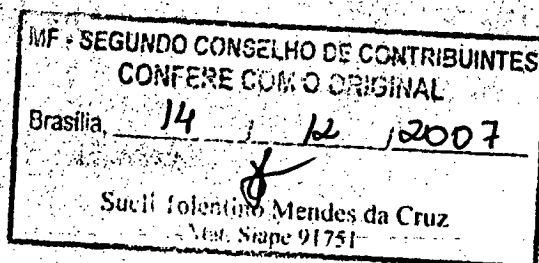
- portanto, a taxa de administração é o valor que passa a pertencer à empresa, sendo que os demais valores ingressam a título precário nas suas escritas contábeis, pois

7



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10909.001238/2004-14
Recurso nº : 135.598
Acórdão nº : 202-18.042



originariamente pertencente a outrem (os salários pertencem aos profissionais e os encargos, a prior, ao Fisco);

- decorrentemente, em conformidade com a conceituação de entrada e receita – já exposta – verifica-se que o pagamento que o tomador faz a título de comissão é considerado receita, e o reembolso das despesas de salários e encargos, mera entrada;

- diante de todo o exposto, não restam dúvidas, no que tange à classificação dos valores recebidos pela empresa Impetrante são:

ENTRADA: "RECUPERAÇÃO DO MONTANTE RELATIVO A SALÁRIOS, ENCARGOS SOCIAIS E TRABALHISTAS"

RECEITA > FATURAMENTO: "TAXA DE ADMINISTRAÇÃO"

-assim verifica-se que os tributos incidentes sobre as receitas devem ser calculados somente sobre a "taxa de administração", visto que o reembolso de salários e encargos está fora do campo tributável da contribuição em tela;

- conseqüentemente, todos os valores que foram recebidos para pagamento de salários e encargos, conforme "Quadro C" anexo, devem ser excluídos da base de cálculo da COFINS, por não configurarem receita, mas simplesmente reembolso;

NÃO APLICAÇÃO DA TAXA SELIC (JUROS DE MORA DE 1%)

- Das fls. 649 a 652, a Impugnante reclama da ilegalidade da cobrança de juros com base na taxa selic."

Por meio do Acórdão DRJ/FNS nº 4.615, de 16 de setembro de 2004, os Membros da 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis - SC decidiram, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa: Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). Verificações Obrigatórias.

Nos procedimentos de verificações obrigatórias, o exame fiscal alcança os tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal nos últimos cinco anos que antecedem a emissão do MPF

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa: Escrituração Comercial. Matriz e Filiais. Fiscalização.

Pela legislação vigente, os resultados obtidos pelas filiais devem ser incorporados ao final de cada mês na escrituração da matriz, de forma que o exame de livros fiscais e comerciais de filial situada em domicílio diverso da matriz, não configura realização de procedimento de fiscalização na jurisdição de outra Região Fiscal. De se rejeitar a preliminar de nulidade por invasão de competência do agente fiscal encarregado da execução de fiscalização na matriz.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa: Prazos de Fiscalização. Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10909.001238/2004-14
Recurso nº : 135.598
Acórdão nº : 202-18.042

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília	14 / 12 / 2007
Sueli Tolentino Mendes da Cruz M.G. SIAPE 91751	

2ª CC-MF
Fl.

Os prazos para execução de ações fiscais junto aos contribuintes são fixados no MPF e não em Termo de Início de Fiscalização, podendo ser prorrogado tantas vezes quanto necessário, com a entrega ao sujeito passivo do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa: Base de Cálculo. Apuração. Livros Fiscais. Comerciais. Documentos.

A verificação/apuração da base de cálculo (receita bruta) do PIS não está limitada aos livros obrigatórios da escrituração comercial, podendo ser utilizado os livros fiscais e demais documentos ou em qualquer outro elemento de prova.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa: Arguições de Inconstitucionalidade e Ilegalidade da Legislação Tributária.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa: Recuperação de Custos. Ajustes Contábeis. Base de Cálculo. Não Incidência.

As recuperações de custos, por se constituírem em créditos de natureza meramente contábil, devem ficar de fora da base de cálculo do PIS, uma vez que estes ajustes na escrituração contábil não representam ingresso de receitas.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa: Juros de Mora. Aplicabilidade da Taxa SELIC.

Sobre os débitos tributários para com a União, não pagos nos prazos previstos em lei, aplicam-se juros de mora calculados, a partir de abril de 1995, com base na taxa SELIC.

Lançamento Procedente em Parte".

Inconformada com a decisão prolatada pela primeira instância, a contribuinte apresenta recurso voluntário a este Eg. Conselho, no qual, em síntese e fundamentalmente, apresenta as mesmas alegações de sua impugnação:

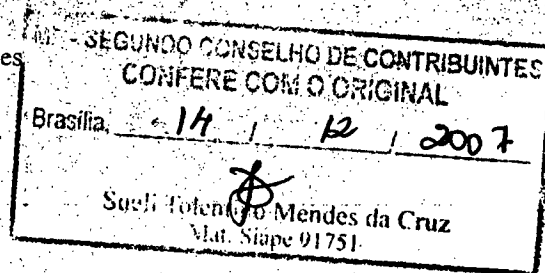
a) Preliminar de nulidade:

- i. extrapolação dos poderes atribuídos no MPF relativamente ao tributo lançado;
- ii. extrapolação dos poderes atribuídos no MPF relativamente à jurisdição;
- iii. falta de fixação do prazo máximo para a conclusão da fiscalização no termo de início de fiscalização;
- iv. lançamento de tributos fulcrados em documentos não obrigatórios.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10909.001238/2004-14
Recurso nº : 135.598
Acórdão nº : 202-18.042



2º CC-MF
Fl. _____

b) No mérito:

- i. inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS pela Lei nº 9.718/98;
- ii. direito à compensação de valores recolhidos a maior com tributos vincendos (imputação);
- iii. vingando a aplicabilidade da Lei nº 9.718/98, nem todas as entradas podem ser consideradas como receita ou faturamento;
- iv. fornecimento de mão-de-obra e reembolso de salários e encargos não é receita;
- v. inaplicabilidade da taxa Selic.

Consta dos autos Relação de Bens e Direitos, para seguimento do recurso ao Conselho de Contribuintes, conforme preceituam o art. 33, § 2º, da Lei nº 10.522, de 19/07/2002, e a Instrução Normativa SRF nº 264, de 20/12/2002.

É o Relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10909.001238/2004-14
Recurso nº : 135.598
Acórdão nº : 202-18.042

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 14 / 12 / 2007
Sueli Talenti Mendes da Cruz
Mat. Sinape 91751

2ª CC-MF
Fl.

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo a sua admissibilidade.

As matérias que dizem respeito ao recurso voluntário, trazidas a debate pela contribuinte, podem ser assim discriminadas:

a) Preliminar de nulidade:

- i. extrapolação dos poderes atribuídos no MPF relativamente ao tributo lançado;
- ii. extrapolação dos poderes atribuídos no MPF relativamente à jurisdição;
- iii. falta de fixação do prazo máximo para a conclusão da fiscalização no termo de início de fiscalização;
- iv. lançamento de tributos fulcrados em documentos não obrigatórios.

b) No mérito:

- i. inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS pela Lei nº 9.718/98;
- ii. direito à compensação de valores recolhidos a maior com tributos vincendos (imputação);
- iii. vingando a aplicabilidade da Lei nº 9.718/98, nem todas as entradas podem ser consideradas como receita ou faturamento;
- iv. fornecimento de mão-de-obra e reembolso de salários e encargos não é receita;
- v. inaplicabilidade da taxa Selic.

Preliminares

Extrapolação dos poderes atribuídos no MPF relativamente ao tributo lançado

Alega a contribuinte que houve extrapolação do MPF, uma vez que fora expedido para fiscalização do IRPJ, períodos de 1999 a 2000 e o auto de infração lançado contra si refere-se a PIS, períodos de 2001 a 2003.

Conforme fl. 01, o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09.2.06.00-2004-00006-0 foi emitido para fiscalização do IRPJ para o período de 01/1999 a 12/1999 e verificações obrigatórias.

Posteriormente foi emitido o MPF-C (fl. 2) somente para incluir na fiscalização os períodos de 01/2000 a 12/2000.

Cabe esclarecer que, para a identificação dos fatos geradores, não foi procedida a auditoria de PIS, para o que, no entendimento desta Conselheira, seria necessário Mandado de Procedimento Fiscal específico que abrangesse esta exação.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 14 / 12 / 2007
Sueli Tolentino Mendes da Cruz
Mat. Sipe 91751

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10909.001238/2004-14
Recurso nº : 135.598
Acórdão nº : 202-18.042

O lançamento foi procedimento no âmbito do que se denominou na linguagem fiscal de "verificações obrigatórias", não sendo necessário auditoria específica como, por exemplo, é de rigor para a apuração de "omissão de receitas".

O auditor fiscal limitou-se a analisar a documentação (DCTF) entregue pela contribuinte à Secretaria da Receita Federal comparando-a com os documentos fiscais que devem estar à disposição do Fisco, e que devem corresponder aos dados declarados pela contribuinte (Livros Diário, Livros Razão, Livros de Registro de Entradas, Livros de Registro de Saídas, Livros de Registro de Prestação de Serviços).

Nos termos da Portaria nº 3.007/2001, o campo "verificações obrigatórias" assim está descrito: *"correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos 5 anos e no período de execução deste Procedimento Fiscal."*

Não consta dos autos e nem a contribuinte fez prova de que o auditor fiscal tenha se utilizado de informações obtidas em procedimento de caráter fiscalizatório, ou seja, por meio de informações/esclarecimentos adicionais, como por exemplo planilhas demonstrativas de base de cálculo, solicitação de documentos suporte das escriturações fiscais, etc.

Desta forma, considerando que a fiscalização respeitou o limite das verificações obrigatórias para lançamento do PIS do período de 2001 a 2003, não acolho a alegação de nulidade formulada pela contribuinte.

Extrapolação dos poderes atribuídos no MPF relativamente à jurisdição

Relativamente à jurisdição, alega a contribuinte que o MPF foi emitido pelo Delegado da Receita Federal em Itajaí - SC, que o seu cumprimento foi dado por auditor fiscal daquela mesma jurisdição e que, em sendo assim, não poderia praticar atos nas cidades de Macaé/RJ e Fortaleza/CE.

A exemplo do sucedido por ocasião do julgamento do processo relativo à Cofins, (neste caso PIS) de interesse da interessada, resultante do Acórdão nº 204-00.533 (Rec. nº 129.894), transcrevo excertos do voto proferido naquele processo:

"Quanto à alegada nulidade, em razão da ausência de jurisdição do fiscal atuante para constituir crédito tributário sobre receitas auferidas por filiais de outras localidades, tal não deve ser acolhida, com a consideração de que a apuração e o recolhimento da Cofins são centralizados na matriz, desde o advento da Lei nº 9.779/99, cuja vigência é anterior à ocorrência dos fatos.

De fato, com o advento da Lei nº 9.779, publicada no Diário Oficial de 20/01/1999, foi introduzida no ordenamento regra de centralização de apuração e de recolhimento, no que interessa aos autos, de Cofins, conforme redação do artigo 15, a seguir reproduzido:

Art. 15. Serão efetuados, de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica:

II I - a apuração e o pagamento das contribuições para o Programa de Integração social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor público- PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade social - COFINS;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	14 / 12 / 2007
Sueli Tolentino Mendes da Cruz	
Mat. SIApe 91751	

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10909.001238/2004-14

Recurso nº : 135.598

Acórdão nº : 202-18.042

Isso não bastasse, é sujeito passivo da Cofins¹ a pessoa jurídica e não cada filial ou parte da pessoa jurídica.

Confira-se, nesse sentido, a redação do citado art. 1º da LC nº 70/91:

Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de

Integração Social - PIS e para o Programa de Formação do Patrimônio do

Servidor Público - PASEP, fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas...

É, portanto, contribuinte da Cofins a pessoa jurídica e não sua matriz isoladamente ou cada filial. A expressão 'pessoa jurídica', conforme definição formulada por De Plácido e Silva, 'é empregada para designar instituições, corporações, associações e sociedades, que, por força ou determinação de lei, se personalizam, tomam individualidade própria, para constituir uma entidade jurídica, distinta das pessoas que a formam ou a compõem' (Vocabulário Jurídico, 16ª edição, Editora Forense). Em suma, é aquela com aptidão para adquirir e exercer direitos e contrair obrigações.

Logo, a pessoa jurídica, que possui capacidade e personalidade, é única, e, portanto, todos os seus estabelecimentos fazem parte dela, não sendo possível a sua partição.

Dá porque as disposições dos artigos 121, parágrafo único, inciso I do CTN e art. 15 da Lei nº 9.779/99, interpretados conjuntamente com as disposições do art. 1º da Lei Complementar nº 70/91, determinam que o sujeito passivo da contribuição Cofins é a pessoa jurídica e não cada filial ou parte dela, ainda que não vigorasse regra de centralização de apuração e recolhimento.

De rigor observar que a escrituração fiscal dos estabelecimentos da pessoa jurídica serve para concretizar operações e facilitar o controle e administração do imposto por parte do Fisco, não podendo, dessa forma, firmar obrigações jurídicas independentes, na medida em que não possuem capacidade para tal.

O jurista Paulo de Barros Carvalho, na tese 'Regra Matriz', apresentada para obtenção do Título de Livre Docente da Faculdade de Direito da PUC/SP, 1981, página 402, sustentou: 'por defluência do princípio da autonomia do estabelecimento, adquire este capacidade para realizar o fato imponible, nunca para fazê-lo cumprir a prestação pecuniária em próprio nome, o que seria impossível juridicamente, visto que o estabelecimento filial, por exemplo, não tem, individualmente considerado, personalidade consagrada pelas regras do Direito Privado.' (grifos nossos).

Importante observar que o lançamento na matriz, tal como procedido pelo auto de infração de fls. 582/592, não resultou em prejuízo à contribuinte, considerando que nenhum crédito poderia ter sido escriturado nos estabelecimentos filiais que pudessem reduzir o montante a pagar, em vista da sistemática cumulativa a que se sujeitava a contribuição, por ocasião do lançamento. Seria essa a única hipótese que justificaria a necessidade de atribuição rígida dos débitos aos estabelecimentos filiais, caso possuíssem créditos escriturais que representassem direitos que pudessem ser confrontados na escrita fiscal.

É, portanto, de rigor afastar tal preliminar."

¹ Neste caso PIS



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10909.001238/2004-14
Recurso nº : 135.598
Acórdão nº : 202-18.042

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília	14 / 12 / 2007
Sueli Tolentino Mendes da Cruz	
Mat. Supl. 91751	

2ª CC-MF
Fl.

Em complemento, há de se observar, mais uma vez, que o auditor fiscal não executou "procedimento de fiscalização". Note-se que a legislação invocada para dar suporte a esse entendimento foi o art. 6º, § 2º, da Portaria nº 3.007/2001, que assim dispõe:

"§2º A autorização para a realização de procedimento de fiscalização na jurisdição de outra Região Fiscal, mediante utilização de mão-de-obra subordinada ao Superintendente solicitante, dar-se-á por intermédio de Ordem de Serviço, ou ato equivalente, expedida pelo Coordenador-Geral de Fiscalização ou de Administração Aduaneira, conforme o caso, a partir de solicitação fundamentada." (Negrito não do original)

Portanto, pelos motivos acima expostos, não há que se falar em extrapolação do MPF relativamente à jurisdição.

Falta de fixação do prazo máximo para a conclusão da fiscalização no termo de início de fiscalização

Alega, ainda, a contribuinte, que não foi estabelecido prazo máximo para a conclusão das diligências fiscais no Termo de Início de Fiscalização, o que seria causa de nulidade do Auto de Infração lavrado.

O Termo de Início de Fiscalização nada mais é que o cumprimento propriamente dito dos poderes que lhe outorga o MPF, e é este que deve ter prazo de validade. Conforme determina a Portaria 3.007/2001 e alterações, o MPF tem validade de 120 dias, prorrogáveis tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de 60 dias, o que ocorreu com o MPF, conforme fl. 03.

Assim, o que temos é que o MPF foi expedido em 12/01/2004 e sua ciência se deu em 21/01/2004 (fl. 01), quando também se deu a ciência do Termo de Início de Fiscalização (fl. 05). Em 11/05/2004 o MPF foi regularmente prorrogado para 10/07/2004 (fl. 03) e o auto de infração lavrado em 22/06/2004, portanto dentro do prazo estabelecido.

Pelo exposto, ficando evidenciado não ter ocorrido qualquer extrapolação do agente fiscal relativamente ao prazo previsto para finalização das verificações obrigatórias e lavratura do auto de infração, deixou de acolher mais essa preliminar de nulidade argüida pela contribuinte.

Lançamento de tributos fulcrados em documentos não obrigatórios

Ainda no campo das preliminares, argumenta a contribuinte ser nulo o auto de infração por lançar tributos com supedâneo em dados constantes no livro razão da empresa.

Não assiste razão à contribuinte uma vez que, de acordo com o art. 259 do RIR/99, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real devem manter o Livro Razão em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas.

Demais disso, se a análise do referido livro interfere na base-de-cálculo do tributo, não é assunto a ser tratado em sede de preliminar, mas sim de mérito.

Rejeitada a liminar por falta de fundamento.

MÉRITO

Inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS pela Lei nº 9.718/98



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10909.001238/2004-14
Recurso nº : 135.598
Acórdão nº : 202-18.042

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 14 / 12 / 2007
Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. Siapex 91751

2ª CC-MF
Fl.

Relativamente a esse tema, por entender a contribuinte que a modificação da base-de-cálculo do PIS pela Lei nº 9.718/98 é inconstitucional, para composição dessa base no período da autuação fiscal, aduz que devem ser considerados tão-somente os valores decorrentes de venda de mercadorias e prestação de serviços.

Com efeito, antes do advento da Lei nº 9.718/98, a Cofins, em razão das disposições da Lei Complementar nº 70/91, incidia sobre o faturamento, assim definido como a receita de venda de mercadorias, prestação de serviços ou venda de mercadorias e prestação de serviços.

Com o advento da Lei nº 9.718/98, a base de cálculo da referida contribuição foi ampliada, e passou a incidir sobre qualquer receita (receita bruta), mesmo aquelas que não se enquadram no conceito de faturamento:

Lei nº 9.718/98:

"Art. 2º. As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei

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

§ 1º. Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas."

Quanto à inclusão na base de cálculo de receitas financeiras e (estranhas à atividade da empresa), em razão de sentença proferida pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, entendo serem pertinentes as alegações da recorrente. Tal entendimento encontra-se referenciado no encerramento do julgamento (RE 390840/MG) proferido pelo Supremo Tribunal Federal – STF, relativo ao art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, que transitou em julgado em 29/09/2006.

O RE 390840/MG, apreciado na sessão plenária do Supremo Tribunal Federal de 09/11/2005, relatado pelo Ministro Marco Aurélio, foi julgado e decidido consoante a seguinte ementa:

"CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10909.001238/2004-14
Recurso nº : 135.598
Acórdão nº : 202-18.042

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 14 / 12 / 2007
Sueli Tolentino Mendes da Cruz
Mat. Sijap 91751

2ª CC-MF
Fl. _____

artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada."

A decisão teve a seguinte votação:

"Decisão. O Tribunal, por unanimidade, conheceu do recurso extraordinário e, por maioria, deu-lhe provimento, em parte, para declarar a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, vencidos, parcialmente, os Senhores Ministros Cezar Peluso e Celso de Mello, que declaravam também a inconstitucionalidade do artigo 8º e, ainda, os Senhores Ministros Eros Grau, Joaquim Barbosa, Gilmar Mendes e o Presidente (Ministro Nelson Jobim), que negavam provimento ao recurso. Ausente, justificadamente, a Senhora Ministra Ellen Gracie. Plenário, 09.11.2005."

No voto condutor da mencionada sentença foi reproduzido o art. 2º da Lei nº 9.718/98, no qual está definida a base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins como sendo o faturamento. Assim se manifesta o Ministro relator:

"Tivesse o legislador parado nessa disciplina, aludindo a faturamento sem dar-lhe, no campo da ficção jurídica, conotação discrepante da consagrada por doutrina e jurisprudência, ter-se-ia solução idêntica à concernente à Lei nº 9.715/98. Tomar-se-ia o faturamento tal como veio a ser explicitado na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1/DF, ou seja, a envolver o conceito de receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços. Respeitado estaria o Diploma Maior ao estabelecer, no inciso I do artigo 195, o cálculo da contribuição para o financiamento da seguridade social devida pelo empregador, considerado o faturamento. Em última análise, ter-se-ia a observância da ordem natural das coisas, do conceito do instituto que é o faturamento, caminhando-se para o atendimento da jurisprudência desta Corte."

Após digressão acerca da jurisprudência do próprio Pretório Excelso, retoma o Ministro à Lei nº 9.718/98, completando:

"Então, após mencionar a jurisprudência da Corte sobre a valia dos institutos, dos vocábulos e expressões constantes dos textos constitucionais e legais e considerada a visão técnico-vernacular, volto à Lei nº 9.718/98, salientando, como retratado acima, constar do artigo 2º a referência a faturamento. No artigo 3º, deu-se enfoque todo próprio, definição singular ao instituto faturamento, olvidando-se a dualidade faturamento e receita bruta de qualquer natureza, pouco importando a origem, em si, não estar revelada pela venda de mercadorias, de serviços, ou de mercadorias e serviços."

E mais adiante, continua, após reproduzir o texto do art. 3º:

"Não fosse o § 1º que se seguiu, ter-se-ia a observância da jurisprudência desta Corte, no que ficara explicitado, na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1/DF, a sinonímia dos vocábulos 'faturamento' e 'receita bruta'. Todavia, o § 1º veio a definir esta última de forma toda própria."

Após transcrever o § 1º do art. 3º, arremata:

"O passo mostrou-se demasiadamente largo, olvidando-se, por completo, não só a Lei Fundamental como também a interpretação desta já proclamada pelo Supremo Tribunal Federal. Fez-se incluir no conceito de receita bruta todo e qualquer aporte contabilizado



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10909.001238/2004-14
Recurso nº : 135.598
Acórdão nº : 202-18.042

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	14 / 12 / 2007
Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. Siapc 91751	

2ª CC-MF
Fl.

pela empresa, pouco importando a origem, em si, e a classificação que deva ser levada em conta sob o ângulo contábil.

(...)

A constitucionalidade de certo diploma legal deve se fazer presente de acordo com a ordem jurídica em vigor, da jurisprudência, não cabendo reverter a ordem natural das coisas. Daí a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98. Nessa parte, provejo o recurso extraordinário e com isso acolho o segundo pedido formulado na inicial, ou seja, para assentar como receita bruta ou faturamento o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de serviços ou de mercadorias e serviços, não se considerando receita de natureza diversa. Deixo de acolher o pleito de compensação de valores, porque não compõe o pedido inicial."

Destarte, há de se observar que consoante dispõe o inciso I do parágrafo único do art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, nos processos administrativos, serão observados, entre outros, os critérios de atuação, conforme a lei e o Direito, devendo a Administração Pública, segundo dispõe o *caput*, obedecer, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e principalmente o da eficiência.

Pelo princípio da celeridade, implícito no de eficiência, não compete ao julgador administrativo dar seqüência a exigência de crédito tributário que esteja arrimado em norma sabidamente afastada do mundo jurídico, com efeitos *ex tunc*, pela Corte constitucional. Seria de extremo *non sense* e mais que isso, ofensivo aos princípios acima citados da Lei nº 9.784/99, manter a exigência tributária, remetendo a contribuinte a duas vertentes possíveis: ou socorrer-se da proteção judicial, levando os cofres públicos a pagarem por essa teimosia irracional de exigir tributo indevido, via ônus da sucumbência ou, extinguindo o crédito tributário exigido, submeter-se à *via crucis* do *solve et repete*.

Não bastasse a fundamentação acima, cabe lembrar o disposto no art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/1997, assim redigido:

"Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	14 / 12 / 2007
Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. SIAPE 91751	

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10909.001238/2004-14
Recurso nº : 135.598
Acórdão nº : 202-18.042

O Decreto nº 4.176, de 28/03/2002, que estabelece normas e diretrizes para a elaboração, a redação, a alteração, a consolidação e o encaminhamento ao Presidente da República de projetos de atos normativos de competência dos órgãos do Poder Executivo Federal, ao regulamentar a Lei Complementar nº 95/1998, determina a forma técnica de redação consoante o art. 23, inciso III, alínea "c", sendo que para a obtenção de ordem lógica os parágrafos deverão expressar os aspectos complementares à norma enunciada no *caput* do artigo e as exceções à regra por este estabelecida, conforme se confere a seguir:

Da Redação

"Art. 23. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observado o seguinte:

(...)

III - para a obtenção de ordem lógica:

(...)

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida."

Analisando-se o art. 4º do Decreto nº 2.346/97, tem-se que o disposto no *parágrafo único* se constitui em uma exceção à regra estabelecida no *caput*, pelo simples motivo de o *caput* referir-se a órgãos diversos dos citados no *parágrafo único*, sem que exista qualquer liame de subordinação ou mesmo coordenação entre os citados órgãos para aplicação de seus termos.

Outrossim, julgo equivocada a interpretação adotada por alguns para o art. 4º, *parágrafo único*, deste mesmo decreto, no sentido de que a não aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, por órgão julgador, singular ou coletivo, da Administração Fazendária, só é possível quando houver a declaração de inconstitucionalidade do dispositivo pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta. O que referido dispositivo estabelece é que, quando houver a declaração de inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo federal pelo Supremo Tribunal Federal, o órgão julgador deve afastar-lhe a aplicação. O dispositivo veicula um mandamento peremptório, de observância obrigatória e inafastável. Declarada a inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal, do dispositivo, fica vedada sua aplicação pelo órgão julgador.

O art. 4º, *parágrafo único*, há de ser interpretado de forma sistemática e integrada ao art. 1º. As hipóteses tratadas nos citados dispositivos são diversas. Enquanto o art. 4º trata de hipótese de declaração de inconstitucionalidade em ação direta, o art. 1º refere-se à mera interpretação do texto constitucional, o que impede se os trate como disposições inconciliáveis, conforme antiga lição de Carlos Maximiliano:

"Verifique se os dois trechos se referem a hipóteses diferentes, espécies diversas. Cessa, nesse caso, o conflito; porque cada um tem sua esfera de atuação especial, distinta, cujos limites o aplicador arguto fixará precisamente."

Disso resulta que, segundo as disposições do Decreto n. 2.346/97, declarada, em ação direta, a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo federal pelo Supremo Tribunal Federal, fica vedado ao órgão julgador aplicá-lo (art. 4º, p. único), o que não significa, de modo algum, que quando a declaração de inconstitucionalidade não se der



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	14 / 12 / 2007
	
Sueli Tolentino Mendes da Cruz	
Mat. SIAPE 91751	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10909.001238/2004-14
Recurso nº : 135.598
Acórdão nº : 202-18.042

em ação direta, a orientação da Corte Suprema não deva ser observada. Nestas situações é que se aplica o art. 1º, devendo o órgão julgador observar em seus julgados a orientação fixada pela jurisprudência da Corte Suprema."

Portanto, o art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, ao prever a tributação de receitas que não se enquadram no conceito de faturamento pelo PIS e pela Cofins, contrariou o art. 195, I, da CF/88, que somente autorizava a tributação de receitas que se enquadrassem no conceito de faturamento, isto é, somente aquelas decorrentes da venda de mercadorias ou da prestação de serviços.

Com relação aos custos, com de fornecimento de mão-de-obra, que a recorrente também pretendia ver excluídos da receita tributável, agiu bem a decisão recorrida ao manter a tributação, uma vez que o "fornecimento de mão-de-obra permanente e prestação de serviços em unidades marítimas" constitui objeto social da autuada, o que denota a natureza de custos e não de despesas de tais ingressos.

Desse modo, em conformidade com o decidido pelo STF, deve ser afastada a exigência relativa às "aplicações financeiras", cujo comando legal que determinava a tributação de tais parcelas foi declarado inconstitucional.

Quanto à parcela do crédito tributário remanescente, deve ser exigida, acrescida dos consectários legais de vez que os mesmo encontram-se expressamente estabelecidos em lei. A multa relativa ao lançamento de ofício no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 e os juros de mora com base na taxa Selic no art. 13 da Lei nº 9.065, de 1995, c/c o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, de acordo com precedentes jurisprudenciais - AGRg nos EDcl no RE nº 550.396 - SC.

Conclusão

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso somente para excluir as receitas decorrentes de aplicações financeiras.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2007.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ