



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 31 / 08 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11060.001082/2001-19
Recurso nº : 123.671
Acórdão nº : 203-09.312

Recorrente : MALHAS KARBAIN LTDA.
Recorrida : DRJ em Santa Maria - RS

NORMAS PROCESSUAIS. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente. **Preliminar rejeitada.**

PIS. REPASSE DE RECEITA A OUTRA PESSOA JURÍDICA. REGULAMENTAÇÃO NÃO EFETUADA. NORMA REVOGADA. A lei dependente de regulamento não é auto-executável e só passa a ter exequibilidade com a decretação do regulamento exigido pela lei. A revogação da norma sem a expedição da regulamentação impede a sua eficácia plena.

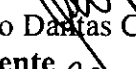
BASE DE CÁLCULO – O ICMS, por compor o preço do produto e não estar inserido nas hipóteses de exclusão dispostas em lei, integra a base de cálculo da Cofins.

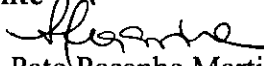
Recurso negado.

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

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos: I) em rejeitar a preliminar de inconstitucionalidade; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 06 de novembro de 2003


Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente


Luciana Pato Peçanha Martins
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, César Piantavigna, Valmar Fonsêca de Menezes, Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Imp/cf/ovrs



Processo nº : 11060.001082/2001-19
Recurso nº : 123.671
Acórdão nº : 203-09.312

Recorrente : MALHAS KARBAIN LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório elaborado pela DRJ em Santa Maria – RS:

“A contribuinte supra identificada foi autuada por ter a fiscalização apontado que verificou falta de recolhimento da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS no período de 01/07/1998 a 31/03/2001, conforme consta no Auto de Infração que se encontra às fls. 05 a 07.

De acordo com o Relatório de Fiscalização que se encontra às fls. 08 a 16, a falta de recolhimento decorreu de ter a contribuinte informado, nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTFs apresentadas, ter realizado compensações que a fiscalização considerou indevidas, a partir do mês de julho de 1998.

Segundo relatou a fiscalização, a contribuinte informou nas DCTFs que as compensações decorriam de liminar em mandado de segurança, entretanto, ao ser intimada, revelou que tal informação constou por engano nas declarações e que, a partir de agosto de 2000, os créditos compensados decorriam de recolhimentos a maior para o próprio PIS, realizados no período de fevereiro de 1999 a agosto de 2000, em virtude ter deixado de excluir da base de cálculo da referida contribuição os valores escriturados como receitas, mas que foram transferidos para outras pessoas jurídicas, conforme previsto na Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

Em resumo, conforme se verifica no Relatório de Fiscalização a fiscalização apurou compensações indevidas com base em medida judicial, glosando as compensações de tais créditos realizados no período de julho de 1998 a maio de 2000 (item II-1); glosou as compensações decorrentes dos créditos de PIS apurados pela contribuinte, com base na Lei nº 9.718, de 1998 (item II-2) e apurou diferenças de recolhimento por ter a contribuinte calculado o PIS utilizando base de cálculo a menor, no período correspondente os meses de fevereiro de 1999 a dezembro de 2000, em virtude de não ter nela incluído todas as receitas, conforme determinava a Lei nº 9.718, de 1998 (item II-3).

A fiscalização anexou às fls. 22 a 62, cópia das DCTFs apresentadas pela contribuinte no período fiscalizado; às fls. 63 e 64, respectivamente, Termo de Intimação e Termo de Atendimento a Intimação; às fls. 65 a 107 cópia de peças referente a medida judicial impetrada pela contribuinte, representada



Processo nº : 11060.001082/2001-19
Recurso nº : 123.671
Acórdão nº : 203-09.312

pelo Mandado de Segurança controlado pelo processo nº 98.11.03183-5/RS, da Justiça Federal em Santa Maria; e às fls. 108 a 197, cópia dos demais documentos obtidos durante a ação fiscal.

A contribuinte apresentou duas impugnações à exigência: a primeira que se encontra às fls. 201 a 219, apresentada em 26/07/2001; e a segunda, apresentada em 27/07/2001, que se encontra às fls. 220 a 236.

Os argumentos de defesa apresentados pela contribuinte podem ser assim resumidos:

1. Em relação à primeira impugnação apresentada:

a) A impugnante expõe em sua impugnação, à fl. 219, que efetuou as compensações independentemente de autorização da Secretaria da Receita Federal (SRF), ou do Poder Judiciário, em vista do que dispõe o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, a Instrução Normativa (IN) SRF nº 31, de 1997, o Decreto nº 2.346, de 1997 e a IN/SRF nº 21, de 1997, que assim o autorizavam.

b) Segundo a impugnante, o ajuizamento da ação judicial era necessário para ver declarado o seu direito à compensação no âmbito do lançamento por homologação; o prazo prescricional de dez anos; a atualização monetária com a inclusão dos expurgos inflacionários; os juros Selic; e a base de cálculo, como sendo o faturamento do sexto mês anterior.

c) Alega a impugnante que os acréscimos legais não podem ser aplicados com base na taxa Selic, porque essa taxa é inconstitucional, por afrontar ao art. 150, inc. I, e art. 192, § 3º, da Constituição Federal de 1988 (CF) e por ser ilegal, visto que afronta ao disposto no art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional (CTN).

d) No entender da impugnante, a multa de ofício de 75% não pode ser exigida porque os valores já haviam sido declarados em DTCF, e constituem confissão de dívida nos moldes do art. 5º, § 2º, do Decreto-lei nº 2.124, de 1984. Nesse caso, ainda no entender da impugnante, a multa não poderia ser maior que 20%.

Requer que sejam acolhidas as razões da impugnação para julgar improcedente o lançamento.

2. Em relação à segunda impugnação apresentada:



Processo nº : 11060.001082/2001-19
Recurso nº : 123.671
Acórdão nº : 203-09.312

a) No que diz respeito à diferença de base de cálculo e glosa de compensação, por indevida, correspondente ao período de fevereiro de 1999 a março de 2001, discorre a impugnante que a base de cálculo do PIS, até o advento da Lei nº 9.718, era o faturamento, e que, a partir de então, passou a ser a receita bruta, mas que permitiu a exclusão dos valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, até que o referido dispositivo foi revogado pela Medida Provisória nº 1.991-18, de 09 de junho de 2000.

b) Refere a impugnante que a fiscalização deseja tributar a totalidade das receitas, sem permitir as deduções previstas na lei, por entender que a aplicação do inciso III, do art. 3º, da Lei nº 9.718, de 1998, é impossível porque não foram editadas as normas regulamentadoras previstas no texto legal.

c) No entender da impugnante, o referido dispositivo é autoaplicável e, mesmo que dependesse de regulamentação, os atos regulamentadores não poderiam inovar na ordem jurídica para restringir o direito de efetuar as exclusões da receita bruta que entende ter direito.

d) Diz a impugnante, que no período em que o inc. III, do § 2º, do art. 3º, da Lei nº 9.718, de 1998, esteve em vigor, poderiam ser excluídos da base de cálculo do PIS o ICMS e todos os demais impostos indiretos, além das receitas transferidas para pessoas jurídicas de direito privado, como por exemplo, as receitas repassadas para fornecedores, seja de mercadorias ou de serviços, destinadas ao custeio de insumos ou serviços adquiridos de outras pessoas jurídicas.

e) Em decorrência desse entendimento, a impugnante alega ter realizado recolhimentos a maior do PIS, que teriam gerado créditos em seu favor, os quais compensou com os valores vincendos da mesma contribuição, com base no art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991.

Requer que seja aceita como correta a compensação que realizou.

Às fls. 244 e 245, foi anexado relatório que indica estar o processo judicial em tramitação junto ao Superior Tribunal de Justiça (STJ)."

Pelo acórdão de fls. 246/256 – cuja ementa a seguir se transcreve – a 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria – RS julgou procedente a ação fiscal:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/1998 a 31/03/2001



Processo nº : 11060.001082/2001-19
Recurso nº : 123.671
Acórdão nº : 203-09.312

Ementa: PRELIMINAR. INCONSTITUCIONALIDADE. Compete privativamente ao Poder Judiciário apreciar questões que envolvam a constitucionalidade ou a legalidade de atos legais.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/07/1998 a 31/03/2001

Ementa: COMPENSAÇÃO. MEDIDA JUDICIAL. A compensação pleiteada junto ao Poder Judiciário somente pode ser realizada nos termos da decisão judicial.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. Os juros de mora podem ser exigidos com base na taxa Selic, por estarem de acordo com a determinação legal.

MULTA DE OFÍCIO. DÉBITOS NÃO CONFESSADOS. A confissão de dívida pressupõe a informação de débitos nas declarações apresentadas. Não havendo a informação de débitos, os valores apurados em ação fiscal e lançados de ofício ficam sujeitos à multa do lançamento de ofício.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/03/2001

Ementa: BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DE VALORES TRANSFERIDOS A TERCEIROS. NORMA DE EFICÁCIA CONDICIONADA À REGULAMENTAÇÃO. Não produz eficácia a norma legal que, condicionada à regulamentação pelo Poder Executivo, previa a exclusão da base de cálculo do PIS de valores que, computados como receita, houvessem sido transferidos a outras pessoas jurídicas, porquanto foi revogada previamente à sua regulamentação.

Lançamento Procedente”.

Em tempo hábil, a interessada interpôs Recurso Voluntário a este Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 261/279), argüindo a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/1998, inclusão indevida na base de cálculo dos valores da receita que foram repassados a outras pessoas jurídicas e compensação com essas parcelas pagas indevidamente, além da exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição.

Para efeito de admissibilidade do Recurso Voluntário, procedeu-se à juntada de despacho comprovando o arrolamento de bens (fls. 289/293).

É o relatório.



Processo nº : 11060.001082/2001-19
Recurso nº : 123.671
Acórdão nº : 203-09.312

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS

O recurso cumpre as formalidades legais necessárias para o seu conhecimento.

A recorrente insurge-se contra a exigência de garantia recursal, mas, após intimação, apresenta arrolamento de bens, razão pela qual o predito argumento fica prejudicado.

Uma questão preliminar precisa ser enfrentada, qual seja, a discussão na esfera administrativa sobre inconstitucionalidade das normas tributárias.

A Contribuição em apreço foi exigida nos exatos termos das Leis Complementares nºs 07/1970 e 17/1973 e das Leis nºs 9.715 e 9.718, ambas de 1998, as quais integram o ordenamento jurídico pátrio, tendo, portanto, vigência e eficácia plena enquanto não declaradas inconstitucionais pelo poder competente. *In casu*, o Supremo Tribunal Federal, em controle concentrado, ou os demais órgãos judicantes do Poder Judiciário, em controle difuso. Neste caso, para ter efeito *erga omnes*, necessita de resolução do Senado Federal suspendendo a execução da norma declarada inconstitucional por decisão definitiva da Excelsa Corte. Assim, o contencioso administrativo não é o foro próprio e adequado para discussão dessa natureza.

Nesse sentido é a jurisprudência torrencial deste Colegiado e, também, da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Daí seria estéril qualquer discussão na esfera administrativa sobre esse tema.

Quanto à inclusão na base de cálculo dos valores da receita que foram repassados a outras pessoas jurídicas, entendo que se engana a recorrente quando afirma ser o inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 auto-aplicável. Não tem ela força executória, pois seu comando é expresso ao remeter a sua efetividade para normas regulamentadoras a serem expedidas pelo Poder Executivo. Reza esse dispositivo:

“§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

[...]

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo;”.

Assim, enquanto não expedidas as referidas normas regulamentadoras, não pode o comando adquirir executoriedade. A técnica legislativa empregada no inciso III do § 2º



Processo nº : 11060.001082/2001-19
Recurso nº : 123.671
Acórdão nº : 203-09.312

do art. 3º da Lei nº 9.718/98 foi a de transferir para o regulamento a competência para prover a sua fiel execução. Assim, não é cabível considerá-la auto-aplicável.

O emérito constitucionalista José Afonso da Silva, em seu livro “Aplicabilidade das Normas Constitucionais”, assim se manifestou acerca da eficácia das leis em geral, onde também esclarece o que seja o “mínimo de eficácia” que a norma produz:

“É conhecida a tese doutrinária segundo a qual uma lei dependente de regulamento nela indicado somente começa a vigorar a partir da emissão do regulamento. Nossa Lei de Introdução ao Código Civil não sufraga essa doutrina, que, a nosso ver, comete o equívoco de confundir vigência com eficácia. O que pode dizer é que a lei dependente de regulamento só é executória com a decretação daquele; mas isso não exclui a entrada em vigor da lei na data prevista, nem tolhe a ocorrência de certos efeitos jurídicos, como revogação das leis anteriores contrárias ou na forma consagrada nos arts. 1º e 2º da Lei de Introdução ao Código Civil.”

Destarte, entendo que, tratando-se de norma que alija valores da base de cálculo do tributo cuja regra geral determina sejam nela inseridos, levando à redução do valor devido, falece o contribuinte de competência para, de moto próprio, estabelecer a eficácia de norma despossuída de força executória, cujo regulamento não foi decretado pelo Executivo. Para tanto existem remédios jurídicos disponíveis no ordenamento pátrio que possibilitam o exercício pleno de direito que considere lhe tenha sido subtraído.

O Poder Executivo, através da expedição da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, revogou o referido inciso sem dar-lhe executoriedade. Conclui-se que tal comando normativo teve vigência e eficácia jurídica limitada, porém, não chegou a ter executoriedade, incorrendo a sua aplicação em insuficiência de recolhimento.

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

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

Veja-se que o legislador excluiu o IPI da base de cálculo da contribuição porque esse imposto não integra o valor da mercadoria, é destacado em separado. Já o ICMS



Processo nº : 11060.001082/2001-19
Recurso nº : 123.671
Acórdão nº : 203-09.312

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

Ora, como o valor do ICMS integra o preço da mercadoria ou serviço e, por conseguinte, a receita bruta do sujeito passivo e não foi implícito ou explicitamente excluído, pelo legislador, da base de cálculo da contribuição, não há possibilidade legal de proceder-se à exclusão pretendida pela reclamante.

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

Deve ser ressaltado que a recorrente não se manifesta, em sede de recurso, sobre as compensações glosadas de que trata o item II-1 do Relatório de Fiscalização. No entanto, requer a compensação com supostos créditos decorrentes da aplicação do inciso III, parágrafo 2º, artigo 3º, da Lei nº 9.718/1998. Uma vez rechaçada a pretensão da recorrente quanto à possibilidade dessa exclusão da base de cálculo, não há que se falar em compensação.

Com estas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 06 de novembro de 2003

LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS