



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 09/09/2003
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11070.000633/2001-08
Recurso nº : 122.497
Acórdão nº : 203-09.172

Recorrente : CHAFARIZ COMERCIAL DE FERRAGENS LTDA.
Recorrida : DRJ em Santa Maria - RS

NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA. O prazo para a Fazenda fiscalizar e constituir pelo lançamento a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS é o prazo fixado por lei regularmente editada, à qual não compete ao julgador administrativo negar vigência. Portanto, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91, tal direito extingue-se com o decurso do prazo de 10 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, consoante permissivo do § 4º do art. 150 do CTN.

Preliminar rejeitada

COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE. A inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS tem seu supedâneo legal, no estabelecimento do faturamento, na Lei Complementar nº 70/91, e da receita bruta, na Lei nº 9.718/98, como base de cálculo da exação, em cujos conceitos estão inseridos os tributos indiretos não lançados destacadamente na nota fiscal.

BASE DE CÁLCULO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. A COFINS deve ser calculada com base no faturamento mensal da empresa, fazendo parte deste os valores faturados pela prestação de serviços.

MULTA DE OFÍCIO. DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF. É inaplicável a multa de ofício sobre os valores declarados em DCTF não pagos. A cobrança dos valores declarados deve prosseguir com a exigência dos juros e da multa de mora.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **CHAFARIZ COMERCIAL DE FERRAGENS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de decadência.** Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Mauro Wasilewski, César Piantavigna e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva; e **II) no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.** Vencida a Conselheira Luciana Pato Peçanha Martins, que apresentou declaração de voto.

Sala das Sessões, em 11 de setembro de 2003

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participou, ainda, do presente julgamento o Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes.
Imp/cf



Processo nº : 11070.000633/2001-08

Recurso nº : 122.497

Acórdão nº : 203-09.172

Recorrente : CHAFARIZ COMERCIAL DE FERRAGENS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria, RS, referente à constituição de crédito tributário por insuficiência de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, no período de dezembro de 1995 a dezembro de 2000, no valor total de R\$350.782,79.

O procedimento fiscal consta do Relatório da decisão recorrida como a seguir reproduzido, que adoto:

“Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração de fls. 153/156, com os anexos de fls. 157/165 e Termo de Constatação Fiscal de fls. 166/170, [...] em consequência da falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição, sendo os valores apurados conforme planilhas apresentadas pela empresa, baseadas em livros fiscais e comerciais, observando-se pagamentos efetuados em DARFs, valores parcelados, compensações efetuadas e informações em DCTFs, tendo como base legal os arts. 1º e 2º da Lei Complementar nº 70, de 30/12/1991 e arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718, de 27/11/1998, com as alterações das Medidas Provisórias nºs 1.807, de 28/01/1999 e 1.858, de 29/06/1999, com suas alterações.

Houve ciência em 26/04/2001.

Em 25/05/2001 a contribuinte apresenta a impugnação de fls. 173/196, fazendo breve referência ao Auto de Infração e arguindo o que sinteticamente está exposto a seguir:

I – Questão preliminar:

a) tratando o lançamento de diferenças e faltas de recolhimentos de PIS e, sendo esta uma contribuição social, espécie de tributo, portanto, caso de pagamento antecipado para posterior homologação, o lançamento de eventuais diferenças no período 12/1995 a 05/1996 somente poderia ocorrer até cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Como o lançamento foi efetuado e notificado em 26/04/2001, sobre os fatos geradores anteriores a 26/04/1996 operou-se a decadência do direito de lançar ou ajustar recolhimentos e compensações, nos termos pretendidos pela ação fiscal. Aponta o art. 150 e §§ do CTN, bem como ementa de jurisprudência do Poder Judiciário, fazendo, também, referência a decisão do Conselho de Contribuintes. Requer o acolhimento da preliminar de decadência.

II – Questões de mérito:

a) informa que não recorre a propósito dos valores lançados em virtude de compensações que fez com créditos de PIS decorrentes da declaração de



Processo nº : 11070.000633/2001-08
Recurso nº : 122.497
Acórdão nº : 203-09.172

inconstitucionalidade dos Decretos-lei nºs 2.445 e 2.449, de 1988, que serão objeto de pagamento;

b) refere à ação judicial nº 2000.71.05.002965-8, ajuizada em 31/05/2000, dizendo que esta tem por objeto pedido de exclusão do valor do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS;

c) diz ter calculado os valores que pagou a mais no período 02 a 11/1999, referente a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, compensando tais valores, passando, a partir daí, a excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS o valor relativo ao ICMS, baseado no art. 3º, § 2º, incisos I e III da Lei nº 9.718, de 1998, que reconheceu a exclusão do ICMS da base de cálculo. Refere que:

- no inciso I do § 2º do art. 3º, a Lei refere que o ICMS, no pagamento antecipado face ao regime de substituição tributária, deve ser excluído. Portanto, se no pagamento antecipado poderá haver a exclusão, também pode ser excluído no regime normal de pagamento;*

- no inciso III do § 2º do art. 3º, a Lei refere que se exclui da base de cálculo do PIS e da COFINS os valores que computados como receita tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, entendendo que outra pessoa jurídica é o Estado, pessoa jurídica de direito público interno.*

d) entende que dentro do conceito de faturamento ou receita própria não há espaço para a inclusão do ICMS. Fala sobre a substituição tributária da Lei nº 9.718, de 1998, referindo, também, à exclusão dos valores computados como receitas que tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica. Traça arrazoado sobre o tema, referindo à doutrina e a posicionamento do judiciário;

e) traça arrazoado específico sobre o inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, bem como sobre o inciso III, do § 2º da mesma Lei, fazendo referência a posicionamentos do Poder Judiciário, da doutrina, bem como ao CTN (a inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS ofende também o art. 110 do CTN) e legislação. Cita artigos do CTN, fala sobre o princípio da estrita legalidade e refere à doutrina e a entendimento do judiciário;

f) aponta ofensa a artigos da Constituição Federal de 1988 e refere ao conceito constitucional de receita;

g) as diferenças apuradas nas bases de cálculo, decorrentes de receitas de serviços, são improcedentes, visto que até o advento da Lei nº 9.718, de 1998, a COFINS incidia sobre o faturamento, este a base de cálculo da mesma. Portanto tais receitas (serviços) não fazem parte do faturamento mensal da empresa;

h) pela exclusão da base de cálculo do ICMS, já referido, possui e possuía créditos, razão pela qual estas outras diferenças são improcedentes;

i) diz que no lançamento foi incluída a taxa SELIC como juros de mora (art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996), deixando consignada a inconstitucionalidade da inclusão de tal taxa, na medida em que esta não se constitui puramente em juros,



Processo nº : 11070.000633/2001-08
Recurso nº : 122.497
Acórdão nº : 203-09.172

nos moldes do art. 192, § 3º, da Constituição Federal, não podendo ser superiores a 1% ao mês. Traça longo arrazoado sobre o tema, apontando entendimentos doutrinários e do Poder Judiciário, referindo a existência, também, de ilegalidade, face ao art. 161 e § 1º do CTN. Conclui que a taxa SELIC não pode ser incluída na cobrança de créditos tributários do Fisco Federal por não se revestir de taxa de juros típica, pura, resultando sua manutenção em ofensa ao art. 150, inciso I, da Constituição Federal e ao art. 161, § 1º, do CTN;

j) a multa foi aplicada em 75% sobre o valor do débito. Ocorre, porém, que tais valores já estavam declarados em DCTFs, não tendo sido recolhidos face a compensação efetuada, resultando que as informações prestadas constituíram-se em lançamento por declaração nos moldes do art. 5º, § 2º, do Decreto-lei nº 2.124, de 1984. Sendo assim, a multa somente era aplicável em, no máximo, 20%;

k) o Fisco deveria lhe ter oportunizado a possibilidade de demonstrar as razões pelas quais efetuou as compensações e, em não concordando, deveria encaminhar o débito à cobrança, nunca com multa de ofício, o que acarretaria uma dupla exigência, dada a duplicidade de lançamentos, um por declaração, outro de ofício. Refere a posicionamento do Poder Judiciário e ao art. 112 do CTN, concluindo que a multa aplicável não poderia ser de 75%, nem mesmo ter havido um novo lançamento, devendo o contencioso administrativo desenrolar-se no próprio lançamento por declaração – DCTF, aplicando-se, se fosse o caso, a multa de 20%.

Ao finalizar requer:

- 1. seja reconhecida a preliminar, afastando-se os lançamentos entre 12/1995 e 26/04/1996;*
- 2. sejam acolhidas as suas razões, julgando-se improcedente o lançamento;*
- 3. seja reconhecido que nada deve ao Fisco a título de COFINS, acolhendo-se os seus argumentos.*

Juntou os documentos de fls. 197/203.

À fl. 205 a repartição preparadora anexou Termo de Transferência de Crédito Tributário e às fls. 207/214, Extrato de Processo, informando à fl. 215.”

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão assim ementada:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/12/1995 a 31/12/2000

Ementa: ARGUMENTAÇÃO. ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis está deferida ao Poder Judiciário, por força do texto constitucional.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. PRAZO.

(M)



Processo nº : 11070.000633/2001-08
Recurso nº : 122.497
Acórdão nº : 203-09.172

O direito de proceder ao lançamento da COFINS extingue-se após dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Período de apuração: 01/12/1995 a 31/12/2000*

Ementa: LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Sujeitam-se a lançamento de ofício os valores apurados em decorrência de auditoria fiscal, cabendo à autoridade administrativa constituir o crédito tributário nos termos do art. 142 do CTN.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. EXCLUSÕES.

Inadmissível excluir-se da base de cálculo da COFINS valores que não estejam expressamente previstos na lei.

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 da COFINS de valores que, computados como receita, houvessem sido transferidos a outras pessoas jurídicas, porque foi revogada previamente à sua regulamentação.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

A COFINS deve ser calculada com base no faturamento mensal da empresa, fazendo parte deste os valores faturados pela prestação de serviços.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A exigência da taxa SELIC como juros moratórios encontra respaldo na legislação regente, não podendo a autoridade administrativa afastar a sua pretensão.

MULTA DE OFÍCIO.

Cabível a aplicação da multa de 75% sobre a totalidade da contribuição devida, nos casos de falta de recolhimento.

Lançamento Procedente”.

Intimada a conhecer do Acórdão em 07/11/2002, a empresa, insurreta contra seus termos, apresentou, em 06/12/2002, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, elencando as seguintes razões de dissentir:

- 1) preliminarmente, refuta o entendimento da decisão recorrida de que o prazo decadencial para as contribuições seja de dez anos, contrariando o comando do artigo 173 do Código Tributário Nacional – CTN. Entende que o prazo previsto no citado artigo não se confunde com aquele previsto no artigo 150, § 4º, no qual é deferido, à Fazenda Pública, prazo de cinco anos para homologar o



Processo nº : 11070.000633/2001-08
Recurso nº : 122.497
Acórdão nº : 203-09.172

pagamento e o autolancamento e para o contribuinte igual prazo para a Fazenda constituir o crédito, como previsto no art. 173 do mesmo diploma legal;

2) No mérito, pugna pela exclusão da receita transferida a terceiros da base de cálculo. Expende extenso arrazoado calcado em decisão judicial e em doutrina, com vista a corroborar seu entendimento de que a exclusão do ICMS na base de cálculo estar prevista no inc. III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, por ser norma autoaplicável, independente de regulamentação. Entende, também, que a revogação de tal comando somente se deu em 10/06/2000, data da publicação da Medida Provisória - MP nº 1.991-18, que em seu art. 47 revogou o referido comando da Lei nº 9.718/98. Por significar majoração da base impositiva, pretende ver reconhecido o direito à observância da anterioridade mitigada nonagesimal, resultante na exclusão de tal receita da base de cálculo no período de 01/02/1999 a 07/09/2000;

3) Considera não apreciada pela primeira instância, e portanto acatados os argumentos da defesa, de que não existe fundamento legal para a cobrança da COFINS anteriormente ao advento da Lei nº 9.718/98, das empresas de prestação de serviços, havendo a decisão recorrida se reportado somente à MP nº 1.724, de 29/19/1998 como base legal; e

4) Contesta a multa aplicada sob o argumento de tratar-se de débitos declarados em DCTF, apenas não recolhidos em face da compensação efetuada, constituindo-se as informações nelas prestadas em um lançamento por declaração, devendo a multa aplicável ser de, no máximo, 20%, nos moldes do art. 5º, § 2º, do Decreto-Lei nº 2.124/84. Escuda-se em julgados judiciais para corroborar sus defesa.

Ao fim, requer a desconstituição do lançamento, julgando-o improcedente, reconhecendo as compensações como procedidas.

A recorrente efetuou arrolamento de bens para garantia de instância, conforme consta às fls. 233 a 259, anexado pela autoridade preparadora.

É o relatório.



Processo nº : 11070.000633/2001-08
Recurso nº : 122.497
Acórdão nº : 203-09.172

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade previstos na legislação, devendo dele se tomar conhecimento.

Os pontos colocados no recurso voluntário, basicamente, referem-se à decadência, à auto-aplicabilidade do inc. III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, à inexistência de base legal para exigência da COFINS das prestadoras de serviços em data anterior à MP nº 1.724/1998, conforme posto na decisão recorrida, e à exigência indevida da multa de ofício de 75%, visto tratar-se de crédito tributário lançado por declaração em DCTF.

Relativamente à ocorrência da decadência do direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento da exação e, traduzindo a posição hoje majoritária nesta Câmara, entendo não ser da alçada deste órgão julgador negar vigência à lei regularmente promulgada.

Entendo que o Código Tributário Nacional - CTN, no § 4º do artigo 150, estipulou regra geral de prazo à homologação dos pagamentos efetuados pelo contribuinte, deixando, porém, facultado ao legislador ordinário a prerrogativa de determinar, de modo específico, prazo diverso para a ocorrência da extinção do direito da Fazenda Pública em homologar o crédito tributário, e, por via de consequência, proceder ao lançamento em caso de insuficiência do pagamento sob exame homologatório, como previsto no artigo 142 do mesmo diploma legal, sob pena de restar inócuo o permissivo da norma.

A COFINS, instituída pela Lei Complementar nº 70/91, integra, por expressa determinação dessa norma, o orçamento da seguridade social.

Em regular processo legislativo, o Poder Legislativo votou e o Poder Executivo sancionou a Lei nº 8.212, de 26/07/1991, que dispôs sobre a organização da seguridade social.

Consoante o permissivo contido no sobredito artigo do CTN, as contribuições destinadas à seguridade social têm o prazo de decadência regulado pelo artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, sendo estabelecido em dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, não cabendo à autoridade ou ao julgador administrativo, por lhe faltar competência, o exame de sua constitucionalidade, bem como negar-lhe vigência.

Reproduz-se o teor do referido artigo:

"Art. 45. O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;"

E nem se alegue que a referida lei limita-se a regular o plano de custeio da previdência social. Isso porque em seu artigo 10, reproduzindo a Constituição Federal, dispõe que a Seguridade Social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos

P



Processo nº : 11070.000633/2001-08
Recurso nº : 122.497
Acórdão nº : 203-09.172

termos do art. 195 da Constituição Federal e do nela disposto, mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e de contribuições sociais.

Já no artigo 11, ao estabelecer as receitas que compõem o orçamento da Seguridade Social, refere-se, no inciso III, às receitas das contribuições sociais, as quais relaciona no parágrafo único como sendo de diversas origens, e dentre elas as das empresas, incidentes sobre faturamento e lucro. Portanto, a Lei nº 8.212/91 é aplicável a todas as contribuições cuja destinação seja a seguridade social.

Isso posto, rejeito a preliminar de decadência.

Rechaça a inclusão na base de cálculo dos valores da receita que foram repassados a outras pessoas jurídicas e sustenta que o inc. III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 oferece o suporte legal necessário à exclusão dos valores consoante procedido pela recorrente.

Reza o inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98:

“§ 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;”.

Em que pese a citação de decisões judiciais contrárias, entendo que se engana a recorrente quando afirma ser a reproduzida norma 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.

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

Tanto quanto o Poder Judiciário, também a doutrina não está pacificada quanto à competência atribuída a regulamento para dar executoriedade a comando legal.

No dizer de Vittorio Cassone, em seu livro “Direito Tributário”, editora Atlas, 15ª edição, 2003, pág. 72, as leis auto-executáveis não precisam, em rigor, ser regulamentadas. Todavia, mesmo nessas hipóteses é costume serem editadas em vista não só de sua obediência hierárquica no âmbito interno da administração, como também para melhor explicitar a lei objeto de regulamentação.

Esclarece, também, que os Decretos regulamentares são atos normativos secundários expedidos pelos chefes dos Executivos para fiel execução das leis. E que eles possuem certa margem de discricionariedade para, sem inovar a ordem jurídica, possibilitar a atuação da Administração Pública e dar executoriedade à lei.

A doutrina tem se manifestado quanto à eficácia de norma pendente de regulamentação. Alguns tributaristas, como Roque A. Carrazza, entendem que, havendo uma lei tributária não auto-executável, cumpre ao Chefe do Executivo, que vai aplicá-la, cuidar, por



Processo nº : 11070.000633/2001-08
Recurso nº : 122.497
Acórdão nº : 203-09.172

meio de regulamento, para que a arrecadação e a fiscalização do tributo nela instituído se processem com exatidão. Afirma que nem todas as leis administrativas devem ser regulamentadas, mas tão-somente as não auto-executáveis.

A par disso, defende que a ausência de regulamentação da lei tributária não auto-executável não impede que ela produza seus regulares efeitos. Que a inércia do executivo não retira da lei tributária sua vigência, e que, havendo um mínimo de eficácia, deverá ela ser aplicada assim mesmo.

Já o Professor de Direito Financeiro, de Processo Civil e Direito Constitucional 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 esse "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 1.991-18, de 09/06/2000, revogou o referido inciso sem dar-lhe executoriedade. Conclui-se que tal comando normativo teve vigência plena e eficácia jurídica limitada, não chegando a ter executoriedade, incorrendo a sua aplicação em insuficiência de recolhimento.

Acrescente-se a todo o exposto que o entendimento aqui manifesto foi desenvolvido em paralelo com a defesa apresentada. O entendimento acerca da inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS não passa pelo embasamento legal referido.

A inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS tem supedâneo legal no estabelecimento do faturamento, na Lei Complementar nº 70/91, e da receita bruta, na Lei nº 9.718/98, como base de cálculo da exação, em cujos conceitos estão inseridos os tributos indiretos não lançados destacadamente na nota fiscal.

Mister se faz trazer à baila o mandamento do parágrafo único do artigo 2º da Lei Complementar nº 70/91, onde estão expressas as exclusões permitidas na determinação da base de cálculo da COFINS:

P



Processo nº : 11070.000633/2001-08
Recurso nº : 122.497
Acórdão nº : 203-09.172

“Parágrafo único - Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:

- a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;*
- b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente.”*

Constata-se de plano que o ICMS não está entre as parcelas que podem ser excluídas da base de cálculo da COFINS.

A respeito desse assunto, Luis Fernando de Souza Neves (COFINS - Contribuição Social sobre o Faturamento - L.C. 70/91, Editora Max Limonad: São Paulo, 1997, p. 11) assim se manifesta:

“Portanto, o instrumento legal que agora disciplina a matéria (Lei Complementar) veda a possibilidade de exclusão do ICMS de sua base de cálculo, só permitindo, em relação ao IPI, vendas canceladas e descontos incondicionais.”

Também o Superior Tribunal de Justiça em recente decisão, manifestou-se nessa direção, conforme notícia que se reproduz:

“Informativo STJ 179 - de 01 a 15/08/2003 - O Tribunal a quo considerou válida a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, ao argumento de que tudo que entra na empresa a título de preço pela venda de mercadorias corresponde à receita (faturamento), independentemente da parcela destinada a pagamento de tributos. A Turma negou provimento ao REsp, por entender que a decisão impugnada não merece reparos, pois interpretou a lei corretamente. Realmente, o PIS e a Cofins incidem sobre o resultado da atividade econômica das empresas (faturamento) sem possibilidades de reduções ou deduções. Outrossim, ausente dispositivo legal, não se pode deduzir da base de cálculo o ICMS. REsp 501.626-RS, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 7/8/2003.”

Dessarte, não acato o argumento de defesa, entendendo incabível a exclusão do ICMS da base de cálculo por falta de previsão legal.

Quanto à determinação das prestadoras de serviço como contribuintes da COFINS, extrai a recorrente duvidosa conclusão da decisão recorrida, a qual não pude antever.

Assim manifesta-se o Colegiado a quo acerca da matéria, à fl. 225:

“Registre-se, ainda, que a legislação que trata da COFINS – basicamente a Lei Complementar nº 70, de 1991, e a Lei nº 9.718, de 1998 – inclui como faturamento a totalidade das receitas auferidas, atingindo também os valores faturados pela prestação de serviços, podendo ser excluídos da base de cálculo da referida contribuição apenas os valores expressamente previstos nos dispositivos legais.”



Processo nº : 11070.000633/2001-08
Recurso nº : 122.497
Acórdão nº : 203-09.172

Ademais, não há como a decisão recorrida postar-se contra o disposto na Lei Complementar nº 70, de 30/12/1991, por ser defeso ao julgador administrativo negar vigência à norma regularmente editada.

Com efeito, a referida norma determina em seu artigo 1º que a COFNS será *“devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda,...”*.

E em seu artigo 2º que a referida contribuição *“será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.”*

Portanto, rejeito, também, o entendimento da recorrente, que diz ter extraído da decisão recorrida, de que as prestadoras de serviços estariam sujeitas à COFINS somente a partir da edição da MP nº 1.274, de 29/10/1998.

Relativamente à multa de ofício aplicada em débitos declarados em DCTF, entendo que assiste razão à recorrente quanto à inaplicabilidade da multa de ofício.

Esclarece o autuante à fl. 169 que *“os valores informados em DCTF por conta de compensação serão exigidos nesta ação fiscal.”*

Consoante legislação citada no recurso voluntário – Decreto-Lei nº 2.124, de 13/06/1984 -, os débitos constantes de declarações apresentadas à Secretaria da Receita Federal constituirão confissão de dívida e, se não recolhidas, ficarão sujeitas à inscrição em dívida ativa da União, acrescidas da multa de mora de 20% e juros de mora. Confira-se:

“§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.” (negritei)

Por tratar-se de penalidade, não há como manter a multa de ofício sem previsão legal, conforme determina o artigo 97, inciso V, do Código Tributário Nacional - CTN.

Tanto inexistia previsão legal para tal penalidade que somente a partir da edição da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, em seu art. 90, tornou-se objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Sendo esta data posterior à do auto de infração, inaplicável a multa de ofício sobre aqueles valores que constarem declarados, e, em consequência, confessados em DCTF.

Entretanto, o lançamento, diferentemente do que entende a recorrente, é atividade privativa da autoridade administrativa, a teor do artigo 142 do CTN, não se constituindo a DCTF



Processo nº : 11070.000633/2001-08
Recurso nº : 122.497
Acórdão nº : 203-09.172

em lançamento por declaração, antes porém constitui-se em confissão de dívida, por isso exigível imediatamente após o vencimento do prazo previsto para o regular recolhimento do tributo nela informado.

Este Conselho de Contribuintes pacificou esse entendimento em diversos julgados, conforme ementa que se transcreve:

Relator: Otacílio Dantas Cartaxo; ACÓRDÃO Nº 203-08.161; ementa:

“COFINS - MULTA DE OFÍCIO - DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF - É inaplicável a multa de ofício sobre os valores declarados em DCTF não pagos. A cobrança deve proceder com a exigência da multa e dos juros de mora. Recurso provido parcialmente.”

Relator: Relator: Marcos Vinicius Neder de Lima; ACÓRDÃO Nº 202-11.436;

Ementa:

“COFINS - RECURSO EX-OFFICIO - As simples informações prestadas pelo contribuinte na DCTF, confessando a dívida, não podem ser caracterizadas como lançamento. Assim, não há falar em duplicidade de lançamento. O lançamento é de competência privativa da autoridade administrativa (CTN, art. 142). MULTA DE OFÍCIO - incabível a exigência de multa de ofício sobre os débitos declarados em DCTF, em face do disposto nos Decretos-Leis nºs 1.680/79, 1.736/79, 2.124/84 e na Lei nº 8.696/93, vigentes à época da autuação, que estabeleciam aplicação de multa moratória. Recurso de ofício parcialmente provido.”

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa de ofício aplicada sobre os valores lançados que forem oriundos de glosa de compensação, que constem declarados em DCTF.

Sala das Sessões, em 11 de setembro de 2003


MARIA CRISTINA ROZÁ DA COSTA



Processo nº : 11070.000633/2001-08
Recurso nº : 122.497
Acórdão nº : 203-09.172

DECLARAÇÃO DE VOTO DA CONSELHEIRA
LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS

Divirjo da relatora e dos meus pares por considerar que é cabível a exigência de multa de ofício de 75% do valor da contribuição que deixou de ser recolhida pelo sujeito passivo.

A reclamante alega que os valores declarados em DCTF e apenas não recolhidos face à compensação efetuada devem ser cobrados com multa de 20%, por constituírem um lançamento por declaração nos moldes do Decreto nº 2.124/1984.

De fato, formalizado o crédito tributário por meio do documento indicado pela legislação para tanto, considera-se desnecessário o procedimento de ofício e admite-se, em caso de falta de pagamento, a inscrição do débito confessado em dívida ativa da União, apenas com os acréscimos moratórios. Tal procedimento encontra sua base legal no Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984:

"Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação, o crédito, corrigido monetariamente e acrescido de multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no §2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1.983." (grifei).

A declaração destinada à confissão de dívida é a DCTF (Declaração de Contribuições e Tributos Federais), instituída pelo Secretário da Receita Federal, ao editar a Instrução Normativa SRF nº 129/86, em virtude de delegação da competência instituída no art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84 por meio da Portaria MF nº 118/84.

Especificamente no período analisado, a obrigatoriedade de declaração dos créditos tributários, bem como seus efeitos, foram fixados por meio da Instrução Normativa SRF nº 73/94:

"O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, e na Portaria MF nº 118, de 28 de junho de 1984, resolve:

Art. 1º Estabelecer normas disciplinadoras da Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, instituída pela IN SRF Nº 129, de 19 de novembro de 1986.



Processo nº : 11070.000633/2001-08
Recurso nº : 122.497
Acórdão nº : 203-09.172

(...)

Art. 6º A DCTF será apresentada por contribuinte, pessoa jurídica, ou a ela equiparado, na forma da legislação pertinente, para prestar informações relativas aos seguintes tributos e contribuições federais:

(...)

VIII - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS;”.

Verifica-se, conforme informação fiscal de fls. 166/170, que a contribuinte informou nas DCTFs como créditos utilizados em compensação sem DARF (fls. 22/42) valores decorrentes de compensações realizadas ao amparo dos Mandados de Segurança nºs 99.14003206-2 e 2000.71.05.002965-8. Apenas a título de esclarecimento, em relação ao Mandado de Segurança nº 99.14003206-2, a provisão jurisdicional reconheceu a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, mantendo a exigibilidade do PIS nos termos da LC nº 07/1970, e autorizou a compensação apenas com parcelas do próprio PIS. A recorrente compensou PIS com Cofins. Quanto ao Mandado de Segurança nº 2000.71.05.002965-8, a recorrente informou nas DCTFs compensações em virtude de liminar em mandado de segurança, quando, em verdade, a liminar foi indeferida. Frente à discrepância encontrada, foi lançada a Cofins referente a dezembro de 1995 a dezembro de 2000.

Da análise das DCTFs apresentadas (fls. 22/42), verifica-se que a contribuinte informa créditos vinculados em valor idêntico ao débito apurado, não restando saldo a pagar. Ora, com a devida vênia, se o contribuinte apresenta DCTF com saldo a pagar “zero”, não se pode dizer que houve confissão de dívida. Fica óbvio que o contribuinte entende não dever nada ao fisco.

Assim, considerando que a recorrente comunicou a inexistência e não a existência de crédito tributário, pois a compensação é uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, inciso II, do CTN), não está configurada a confissão de dívida, conforme dispõe o art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/1984.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso, por entender ser cabível a exigência de multa de ofício de 75% do valor da contribuição que deixou de ser recolhida pelo sujeito passivo.

Sala das Sessões, em 11 de setembro de 2003

LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS