



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11070.001952/2002-11  
Recurso nº : 123.753  
Acórdão nº : 202-15.799

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 11 / 10 / 05  
VISTO

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Recorrente : SCHÜÜR & CIA. LTDA.  
Recorrida : DRJ em Santa Maria - RS

**NORMAS PROCESSUAIS. LEI Nº 9.718/98. CONSTITUCIONALIDADE.**

A Lei nº 9.718/98 já foi objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal, sendo considerada constitucional e acorde com o ordenamento jurídico pátrio.

**INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS.**

Falce competência à instância administrativa para discutir a constitucionalidade da legislação tributária.

**TAXA SELIC. CABIMENTO.**

Legítima a aplicação da Taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para a cobrança dos juros de mora, como determinado pela Lei nº 9.065/95.

**Recurso ao qual se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**SCHÜÜR & CIA. LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** O Conselheiro Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski votou pelas conclusões.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 2004

Henrique Pinheiro Torres

Presidente

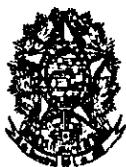
Gustavo Kelly Alencar

Relator

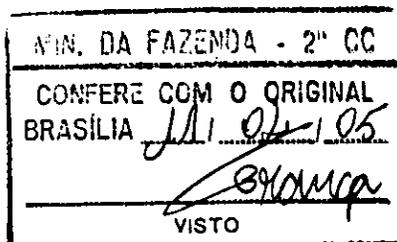
Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Nayra Bastos Manatta, Jorge Freire, Adriene Maria de Miranda (Suplente) e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausente o Conselheiro Raimar da Silva Aguiar.

cl/opr



Processo nº : 11070.001952/2002-11  
Recurso nº : 123.753  
Acórdão nº : 202-15.799



Recorrente : SCHÜÜR & CIA. LTDA.

## RELATÓRIO

Contra a Contribuinte foi lavrado o Auto de Infração de fls. 07/10, com os anexos de fls. 03/06, formalizando a exigência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com intimação para recolhimento do valor de R\$ 50.770,54, relativamente a períodos de apuração entre 01/2001 e 12/2001, acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora regulamentares, em consequência de diferenças apuradas entre o valor escriturado e o valor pago ou declarado, tendo como base legal o art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 30/12/1991; os arts. 2º e 3º 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; o art. 77, inciso III, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943; o art. 149 do CTN.

Houve ciência em 21/08/2002, e em 19/09/2002 a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 110/114, arguindo o que está exposto a seguir:

- relativamente à COFINS, restaram incluídos na base tributável, também e ilegalmente, valores relativos a descontos obtidos e juros auferidos durante o período correspondente. Além disso, estendendo e agravando ainda mais a pecha de ilegalidade que fulmina o auto de infração, sobre o montante apurado de COFINS, restaram aplicados juros moratórios segundo a variação da Taxa SELIC;

- a aplicação de juros com base na Taxa SELIC, como já decidido pelos nossos tribunais, é *ilegal e inconstitucional*, já que tem o objetivo de remunerar o capital investido na compra de títulos da dívida pública federal, não tendo qualquer relação com juros de mora de créditos de tributos administrados pela SRF;

- a Taxa SELIC possui natureza remuneratória de títulos, sendo que esses não se constituem em tributos, nem, tampouco, aquela pode com esses ser confundida. Registra jurisprudência;

- mostra-se relevante reconhecer que em caso de não pagamento de créditos tributários para a União ou em recolhimentos em atraso, a obrigação do Fisco é proceder ao lançamento do quanto devido e não agir como agente financeiro do mercado de capitais, cobrando, inclusive, juros financeiros indevidos. Aponta jurisprudência;

- refere-se à ocorrência de inconstitucionalidade da nova base de cálculo do PIS e da COFINS, transcrevendo os art. 2º e 3º, parágrafo 1º, da Lei nº 9.718, de 27/11/1998;

- o legislador ordinário, ao equiparar faturamento à receita bruta, que conforme a doutrina são institutos juridicamente distintos, entendimento convalidado pelo STF, restou por aumentar a base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS, essas, até então, incidentes sobre o faturamento;



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11070.001952/2002-11  
Recurso nº : 123.753  
Acórdão nº : 202-15.799

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 11/02/05
<i>B. Hamra</i>
VISTO

2ª CC-MF  
Fl.

- não tinha o legislador autorização constitucional para tanto, já que, à época da publicação e início de vigência da Lei nº 9.718, de 1998, o art. 195, inciso I, da Constituição Federal, dispunha que as contribuições sociais dos empregadores incidiam sobre a folha de *salários, o faturamento e o lucro*;

- portanto, não existe suporte constitucional à incidência das exações em tela sobre a totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas, uma vez que estas não necessariamente se enquadram no conceito de *salários, faturamento, tampouco de lucro*;

- no caso em tela, a base econômica passível de ser tributada por lei ordinária é o *faturamento*, o qual não se confunde com a *totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica*, sendo que receita encerra conceito bem mais amplo do que o de faturamento, não podendo, portanto, ser empregada em hipótese carente de autorização constitucional.

Ao finalizar, requer seja tornado insubsistente o Auto de Infração em referência, relativamente ao montante devido, o qual, após sanadas as ilegalidades apontadas, deverá ser reapurado e recalculado. À impugnação foram juntadas, às fls. 115/117 – cópia de *Instrumento Particular de Alteração de Contrato Social*, à fl.118 – cópia de documento de identidade, às fls. 119/120 – cópia de parte do Auto de Infração, e a repartição de origem anexou *Extrato de Processo*, às fls. 121/122, despachando à fl. 123.

A DRJ em Santa Maria/RS manteve o lançamento, em decisão assim ementada:

*“Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001*

*Ementa: ASSERTIVAS. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.*

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

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001*

*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.*

*JUROS DE MORA. TAXA SELIC.* } //



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11070.001952/2002-11

Recurso nº : 123.753

Acórdão nº : 202-15.799

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA M. 02/105
<i>Exduca</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

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

*Lançamento Procedente”.*

Inconformada, a Contribuinte apresenta Recurso Voluntário, repisando as alegações de sua impugnação bem como questionando a impossibilidade de se apreciar a constitucionalidade de leis na esfera administrativa.

É o relatório. *h A*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11070.001952/2002-11  
Recurso nº : 123.753  
Acórdão nº : 202-15.799

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA M/ 02/105
<i>Branca</i>
VISTO

2º CC-MF
FL.

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR GUSTAVO KELLY ALENCAR

Tempestivo é o presente recurso, acompanhado de arrolamento de bens em valor suficiente para o fim pretendido, dele conheço.

#### DA CONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 9.718/98

A Lei nº 9.718/98 já foi objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal, sendo considerada constitucional e acorde com o ordenamento jurídico pátrio. Entretanto, cumpre traçar algumas linhas sobre a mesma. Vejamos:

Em síntese, argumenta-se que o art. 3º da referida lei, ao disciplinar que o faturamento corresponderia à receita bruta da pessoa jurídica, independentemente da classificação contábil dessas receitas, extrapolou a autorização constitucional dada pelo art. 195, I, da Constituição Federal (antes da EC nº 20, de 15 de dezembro de 1998), para a instituição de contribuição incidente sobre o faturamento.

Assim sendo, segundo tal tese, a EC nº 20/98 estaria indevidamente convalidando lei que contrariava o Texto Constitucional então em vigor quando da promulgação da Lei nº 9.718/98.

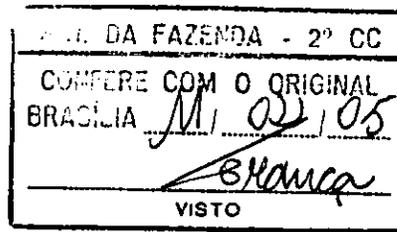
Por outro lado, alega-se ainda que Lei nº 9.718 não poderia alterar a LC nº 70/91, seja no que tange à modificação da base de cálculo, seja em relação ao aumento de alíquota de 2% (dois por cento) para 3% (três por cento), levada a efeito pelo art. 8º. Segundo tal tese, tais alterações ferem a hierarquia das leis, uma vez que a alíquota e a base de cálculo foram fixadas por lei complementar, art. 2º da LC nº 70/91, não podendo, portanto, ser alteradas por lei ordinária.

Não assiste, porém, razão aos defensores de tal tese, conforme se demonstrará a seguir.

#### DO DIREITO: DA CONSTITUCIONALIDADE DAS ALTERAÇÕES NA COFINS E NO PIS PELA LEI Nº 9.718/98

As alterações produzidas na legislação da COFINS e do PIS pela Lei nº 9.718/98 são inteiramente constitucionais, uma vez que, como restará evidenciado nesta peça:

- a) o conceito de receita bruta há muito é considerado pela jurisprudência como equivalente ao conceito de faturamento, não tendo a EC nº 20/98, neste ponto, introduzido mudança significativa, senão no sentido de explicitar a identidade entre os dois conceitos, o que já derivava implicitamente, da redação original do art. 195 da CF;
- b) a Lei nº 9.718/98 só produziu efeitos, no que tange às mudanças na base de cálculo e na alíquota da COFINS, em relação a fatos geradores ocorridos após a vigência da EC nº 20/98; e



Processo nº : 11070.001952/2002-11  
Recurso nº : 123.753  
Acórdão nº : 202-15.799

c) como já reconhecido pelo STF na ADC nº 1-1-DF, a LC nº 70/91 é complementar apenas do ponto de vista formal, podendo ser alterada por lei ordinária ou por medida provisória.

**DA IDENTIDADE ENTRE FATURAMENTO E RECEITA BRUTA ANTES DA EC Nº 20/98**

O art. 195, I, da Constituição Federal, em sua redação original, dispunha:

*"Art. 195 - A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*

*I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;"*

Com base neste dispositivo constitucional, a LC nº 70/91 instituiu a COFINS incidente sobre o faturamento, assim considerado como a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, na forma do art. 2º da referida lei.

Com a crise especulativa que assolou o País e a conseqüente necessidade de aumentar a carga tributária foi editada a Medida Provisória nº 1.724, de 29/10/98, convertida na Lei nº 9.718, de 27/11/98. O art. 3º da referida lei alargou a base de cálculo do PIS e da COFINS, nos seguintes termos:

*"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."*

Com essa medida passaram a integrar a base de cálculo da COFINS e do PIS as receitas financeiras do contribuinte, com o que não concorda a autora por entender que tais receitas não integram o conceito de faturamento.

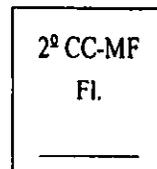
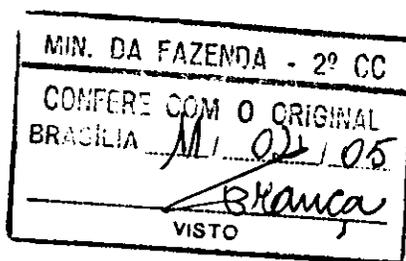
Segundo esse raciocínio, alargar o conceito de faturamento dado pela lei comercial seria violar o art. 110 do CTN que proíbe ao legislador tributário alterar conceito de direito privado utilizado pela Constituição para delimitar a competência tributária dos entes da Federação. 9

M



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11070.001952/2002-11  
Recurso nº : 123.753  
Acórdão nº : 202-15.799



A tese, embora possa parecer sedutora à primeira vista, não tem grande consistência, pois as expressões faturamento e receita bruta são equivalentes conforme já decidido reiteradamente pelo STF, como será em breve demonstrado.

Na verdade, a expressão FATURAMENTO não tem previsão no direito privado, sendo definida pela própria lei tributária. Ao contrário do que se costuma afirmar, a expressão não se vincula à emissão de faturas, como bem observam Hiromi Higuchi e Fábio Hiroshi Higuchi no já consagrado “Imposto de Renda das Empresas - Interpretação e Prática”:

*“Os constituintes de 1988, certamente, usaram a palavra faturamento no sentido de receita bruta para efeitos fiscais e não para indicar emissão de fatura, como querem alguns. Isso porque, se faturamento fosse exclusivamente emissão de faturas, a cobrança da COFINS ficaria ao arbítrio das legislações estaduais e municipais. Se, por exemplo, um município fizesse a cobrança do ISS por estimativa, dispensando a emissão de nota fiscal ou fatura, as empresas não teriam faturamento e conseqüentemente estariam dispensadas de pagar a COFINS? Pior se faturamento for entendido como fatura de emissão obrigatória só nas vendas a prazo.*

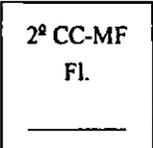
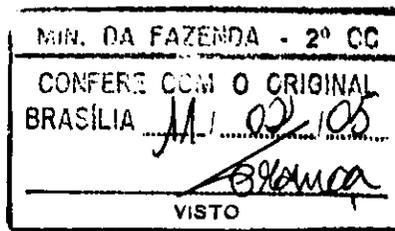
*O art. 195 da CF dispõe que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta ou indireta, tanto que o seu § 7º concedeu imunidade dessa contribuição exclusivamente para as entidades beneficentes de assistência social, porque estas já financiam a seguridade social mediante a prática de assistência social. Por outro lado, trata-se de entidades sem fins lucrativos.”*

*(Ob. Cit., Ed. Atlas, 22ª edição, p. 579).*

Portanto, o conceito de faturamento não é definido pelo direito privado, não se traduzindo em emissão de fatura. Assim, quem definirá o conceito de faturamento é o legislador ordinário, desde que não utilize elementos dissociados das noções correntes e de uso comum. Ao longo da evolução legislativa dos tributos incidentes sobre o faturamento (FINSOCIAL, PIS e COFINS), a expressão faturamento foi utilizada como sinônimo de receita bruta com algumas variantes no que tange à sua amplitude.

Vale transcrever trecho do voto do Ministro Ilmar Galvão na ADC nº 1-1/DF, que julgou constitucional a COFINS, onde fica demonstrada a mansa e pacífica posição da Corte Suprema no que tange à identidade entre faturamento e receita bruta e a dessemelhança entre o faturamento e a emissão de fatura :

*“De efeito, o conceito de “receita bruta” não discrepa do “faturamento”, na acepção que este termo é utilizado para efeitos fiscais, seja o que corresponde ao produto de todas as vendas, não havendo qualquer razão para que lhe seja restringida a compreensão, estreitando-o nos limites do significado que o termo possui em direito comercial, seja aquele que abrange tão-somente as*



Processo nº : 11070.001952/2002-11  
Recurso nº : 123.753  
Acórdão nº : 202-15.799

*vendas a prazo (art. 1º da Lei nº 187/68), em que a emissão de uma “fatura” constitui formalidade indispensável ao saque da correspondente duplicada. Entendimento nesse sentido, aliás, ficou assentado pelo STF, no julgamento do RE 150.755.” (RDDT nº1/99)*

É cediço no STF essa identidade de conceitos, como demonstram as decisões que a seguir transcrevemos:

*“Em se tratando de contribuições sociais previstas no inciso I do artigo 195 da Constituição Federal - e esta Corte deu pela constitucionalidade do artigo 28 da Lei nº 7.738/89 por entender que a expressão “receita bruta” nele contida há de ser compreendida como sendo “faturamento” -, se aplica o disposto no § 6º desse mesmo dispositivo constitucional, que, em sua parte final, afasta, expressamente a aplicação a elas do princípio da anterioridade como disciplinado no artigo 150, III, b, da Carta Magna.”*

*(STF, 1ª Turma, RE nº 167.966/MG, Rel. Min. Moreira Alves, DJU de 09/06/95, p. 1782).*

*“Reconheceu a Corte a vigência da legislação anterior do FINSOCIAL, a que se referia o Decreto-Lei nº 1949/1982, com as alterações ocorridas até a Constituição de 1988, com base na alíquota de 0,5% (meio por cento) sobre a receita bruta (faturamento).”*

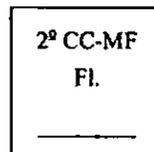
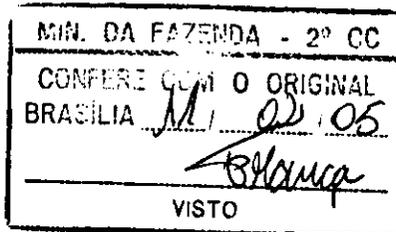
*(STF, 2ª Turma, RE nº 227.890/SP, Rel. Min. Néri da Silveira, DJU de 11/12/98, p. 1.290).*

*“A contribuição social questionada se insere entre as previstas no art. 195, I, CF e sua instituição, portanto, dispensa lei complementar: no art. 28 da Lei nº 7.738/89, a alusão a “RECEITA BRUTA”, como base de cálculo do tributo, para conformar-se ao art. 195, I, da Constituição, há de ser entendida segundo a definição do DL. 2397/87, que é equiparável a noção corrente de “FATURAMENTO” das empresas de serviço.”*

*(STF, PLENO, RE 150.755/PE, Rel. p/ acórdão: Min. Sepúlveda Pertence, DJU 20/08/93, p. 485).*

Observe-se que em todos esses julgados se reconhece a receita bruta como sinônimo de faturamento, inclusive com o reconhecimento da constitucionalidade do art. 28 da Lei nº 7.738/89 que, com base no art. 195, I, da CF, instituiu o FINSOCIAL das empresas prestadoras de serviços elegendo a receita bruta como base de cálculo.

Que não se alegue ter o STF, ao reconhecer a identidade entre FATURAMENTO e RECEITA BRUTA, adotado um conceito mais restrito dessas bases de cálculo do que o adotado pelo art. 3º da Lei nº 9.718/98. No julgamento do RE nº 150.755/PE, no trecho acima transcrito, o Pleno do STF deixou claro que a receita bruta definida nos termos do DL nº 2.397/87 se adequa ao art. 195, I, da CF.



Processo nº : 11070.001952/2002-11  
Recurso nº : 123.753  
Acórdão nº : 202-15.799

Não se pode perder de vista que a receita bruta definida pelo DL nº 2.397/87 tinha amplitude suficiente para englobar as receitas financeiras, como evidenciado pelo seu art. 22 que inseria dentro da base de cálculo do FINSOCIAL as receitas operacionais das instituições financeiras e seguradoras, ao conferir nova redação às alíneas *b* e *c* do § 1º do art. 1º do DL nº 1.940/82, *verbis*:

*“§ 1º. A contribuição social de que trata este artigo será de 0,5% (meio por cento) e incidirá mensalmente sobre:*

*a) as rendas e receitas operacionais das instituições financeiras e entidades a elas equiparadas, permitidas as seguintes exclusões: (...).”*

*b) as receitas operacionais e patrimoniais das sociedades seguradoras e entidades a ela equiparadas.”*

Como é de todos sabido, as receitas financeiras integram a receita operacional da pessoa jurídica. No caso das instituições financeiras e das seguradoras, são as receitas financeiras que compõem a maior parte da receita operacional.

Está demonstrado, então, que a inclusão das receitas financeiras no conceito de faturamento ou receita bruta não é inédita no direito brasileiro. O Decreto-Lei nº 2.397/87, em seu art. 22, já o havia feito.

Não é demais frisar que essa inclusão teve o beneplácito do STF, no julgamento do RE nº 150.755, já transcrito e tantas vezes aqui citado. O Pretório Excelso reconheceu que a receita bruta nos termos do Decreto-Lei nº 2.397/87 se traduz em faturamento e se insere dentro do pressuposto constitucional de incidência previsto no art. 195, I, da CF. Assim, segundo o aludido precedente, a tributação das receitas financeiras com base no faturamento encontra respaldo no dispositivo constitucional em comento.

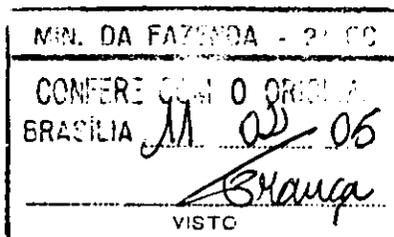
Logo, a base de cálculo definida pelo artigo 3º da Lei nº 9.718/98, ao englobar toda a receita bruta da empresa, não extrapola a competência deferida constitucionalmente à União pelo art. 195, I, para instituir contribuição social sobre o faturamento, ainda sob a redação original anterior à EC nº 20/98 que, como demonstrado, só explicitou o que o STF já entendia como inserido no Texto Constitucional: a possibilidade de utilizar a receita como base de cálculo de tributos incidentes sobre o faturamento.

#### **A MUDANÇA DA BASE DE CÁLCULO SE DEU SOB A ÉGIDE DA EC Nº 20/98**

Ainda que, desconhecendo os precedentes do STF, se reconheça que a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal não permitia a utilização da receita bruta como base de cálculo da PIS e da COFINS, o que só se admite para fins de argumentação, é constitucional a alteração na base de cálculo do tributo introduzida pela Lei nº 9.718/98, pois está de acordo com a nova redação dada ao referido dispositivo constitucional pela EC nº 20/98, já em vigor quando a legislação em comento começou a produzir efeitos.



Processo nº : 11070.001952/2002-11  
Recurso nº : 123.753  
Acórdão nº : 202-15.799



A referida emenda constitucional deu nova redação ao artigo 195 da CF, nos seguintes termos:

*“Art. 195 - A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*

*I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:*

- a) a folha de salários e demais rendimentos pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;*
- b) a receita e o faturamento;*
- c) o lucro;”*

Logo, qualquer discussão sobre a inserção da receita bruta no pressuposto constitucional de incidência do art. 195 da Constituição resta inteiramente superada.

Não procede a argumentação no sentido de ter sido a Lei nº 9.718/98 promulgada antes da EC nº 20/98, o que exigiria nova lei posterior à promulgação desta.

Embora a Lei nº 9.718 tenha sido promulgada no dia 27 de novembro de 1998, oriunda da conversão da Medida Provisória nº 1.724, editada no dia 29 de outubro de 1998, portanto antes da promulgação da Emenda Constitucional nº 20/98, em 15 de dezembro de 1998, ela fez parte de um pacote de medidas destinadas a regulamentar a chamada reforma da previdência.

É que a EC nº 20/98 só foi promulgada várias semanas após a sua aprovação pelo Congresso Nacional. Assim, quando da edição da MP nº 1.724/98, todos já conheciam o conteúdo da emenda aprovada.

Deste modo, os dispositivos da Lei nº 9.718/98 que tratam da incidência da COFINS com base na receita bruta só passaram a produzir efeitos a partir de 1º de fevereiro de 1999, quando a EC nº 20/98 já estava em vigor.

De fato, o art. 17 da Lei nº 9.718/98 determinou que os arts. 2º ao 8º da lei, que tratam das alterações legislativas na COFINS, só produziram efeitos em relação a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999.

Pouco importa que a lei tenha entrado em vigor antes da emenda constitucional. O que realmente importa é que ela só atingiu a fatos geradores ocorridos quando a emenda já estava em vigor.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11070.001952/2002-11  
Recurso nº : 123.753  
Acórdão nº : 202-15.799

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA M. 02/05
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Caso semelhante aconteceu por ocasião da promulgação da EC nº 23/93, ainda sob a égide da Emenda nº 1, de 1969. A Lei nº 3.991/83, do Estado de São Paulo, foi promulgada antes de a EC nº 23/83 produzir os seus efeitos. Embora promulgada em 1º de dezembro de 1983, a emenda constitucional só passou a produzir efeitos a partir de 1º de janeiro de 1984. Entre a promulgação e o termo inicial da validade da emenda, foi promulgada a lei paulista em 28 de dezembro de 1983, que por sua vez, só veio a produzir efeitos também em 1º de janeiro de 1984. O mesmo se deu em relação à Lei nº 718/83, do Estado do Rio de Janeiro.

A dúvida seria saber se as leis estaduais foram recepcionadas pela nova constituição, tendo em vista que não eram compatíveis, materialmente, com a constituição vigente no momento de sua edição.

Nos dois casos, o STF entendeu que, embora a lei tenha sido promulgada quando a emenda constitucional ainda não produzia efeitos, essa tem o seu fundamento de validade no novo Texto Constitucional, desde que também só produza efeitos em relação a fatos geradores ocorridos após a plena validade do novo arcabouço constitucional.

Eis as decisões do STF sobre a matéria:

*"ICM. Princípios Constitucionais da anterioridade e anualidade do tributo (parágrafo 29 do artigo 153 da Constituição Federal).*

*A Lei nº 3.991, de 28 de dezembro de 1983, do Estado de São Paulo, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1.984, com base na Emenda Constitucional nº 23, de 1º-12-1983, que entrou em vigor na mesma data (1º-01-1984), não afronta os princípios constitucionais.*

*Precedentes do Supremo Tribunal Federal.*

*Agravo Regimental Improvido."*

(STF, 1ª Turma, AGRAG nº 113.353/SP, Rel. Min. Sydney Sanches, DJU de 29/03/87, p. 980).

*"ICM. Ausência de conflito entre a lei fluminense nº 718/83 e a Emenda nº 23/83, à Constituição Federal, ambas produzindo efeito a partir de 1º de janeiro de 1984.*

*Agravo Regimental a que se nega provimento."*

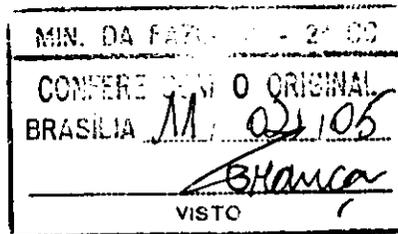
(STF, 1ª Turma, AGRAG nº 114.375/RJ, Rel. Min. Octávio Gallotti, DJU de 14/11/86, p. 948).

Não é outro o posicionamento do professor Tércio Sampaio Ferraz:

*"Ora, no caso de vacatio constitutionis, continua a imperar a Lei Maior ainda em vigor e vigente. Neste período, toda lei ordinária que a contrarie não será*



Processo nº : 11070.001952/2002-11  
Recurso nº : 123.753  
Acórdão nº : 202-15.799



válida. Mas, caso o legislador ordinário edite norma conforme à norma constitucional nova, a lei será válida em relação à Constituição já promulgada, embora ainda não vigente e vigente. A estrutura dos sistemas normativos, vale a pena repetir, não impede que, dentro dele, se formem cadeias de normas válidas incompatíveis entre si, posto que, em cada série, as normas derivadas são válidas em relação às respectivas normas-origem das cadeias. O que o sistema não tolera é que ambas sejam vigentes simultaneamente, pois, nesse caso, o sujeito de ambas as séries não saberia à qual deve obediência. Assim, se no período da vacatio legis constitutionalis a lei ordinária, conforme àquela mas desconforme à Constituição ainda em vigor e vigente, não for declarada inconstitucional, nem tiver suspensa a sua eficácia, então ela passa a vigorar e ser vigente desde o dia em que a nova norma constitucional entra em vigor."(RDT nº 27-28, p. 43/50).

No mesmo sentido o festejado José Afonso da Silva:

*"Toda lei ordinária que tenha sido criada no período da vacatio constitutionalis será inválida se contrariar as normas constitucionais existentes, mesmo quando esteja de acordo com a constituição já promulgada, mas não em vigor. Todavia, se não houver sido suspensa sua executoriedade na forma prevista, após sua declaração de inconstitucionalidade, torna-se válida e executável desde o dia em que a constituição entra em vigor."*

(In "Aplicabilidade das Normas Constitucionais", Ed. Malheiros, 3ª edição, p. 54).

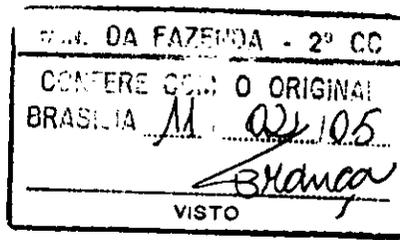
É o que ocorre no caso concreto. Embora ainda não estivesse promulgada a EC nº 20/98, mas somente aprovada, quando da edição da Lei nº 9.718/98, enquanto nos casos citados as emendas já estavam promulgadas, a solução para as duas situações é a mesma pois, em ambos os casos, as leis foram editadas sob o pálio da constituição anterior, e na ausência de declaração de sua inconstitucionalidade, passam a valer a partir do momento em que a emenda constitucional começa a produzir efeitos.

Assim, não impressiona o fato de a lei ter sido promulgada sob a égide do texto original do art. 195 da CF, uma vez que só foi produzir efeitos após a promulgação da EC nº 20/98, não havendo obstáculos a que a lei busque seu fundamento no novo texto constitucional.

Também não prosperam os argumentos no sentido de que o tratamento da matéria pela MP nº 1.724/98 fere o art. 246 da CF, que veda a edição de medida provisória para regulamentar artigo da Constituição com redação dada por emenda constitucional.

Na verdade, quando a EC nº 20/98 foi promulgada, a MP nº 1.724 já havia sido convertida na Lei nº 9.718/98, não havendo que se aplicar, no caso, o art. 246 da CF.

Não impressionam ainda as alegações de que a Lei nº 9.718/98 sofreu alterações no Congresso Nacional em relação à redação original da MP nº 1.724, pois a



Processo nº : 11070.001952/2002-11  
Recurso nº : 123.753  
Acórdão nº : 202-15.799

Constituição não veda as alterações pelo Congresso na medida provisória, ao contrário do que se dava com o Decreto-Lei no tempo da ditadura militar. Assim, não há nenhum óbice na apresentação de emendas ao texto da medida provisória.

## DA CONSTITUCIONALIDADE DA ALTERAÇÃO DA LC Nº 70/91 POR LEI ORDINÁRIA OU MEDIDA PROVISÓRIA

Demonstrada a constitucionalidade da alteração da base de cálculo do ponto de vista material, cabe refutar as alegações quanto à inconstitucionalidade formal, traduzida na alegada impossibilidade de a MP nº 1.724/98 e a Lei nº 9.718 alterarem dispositivos da Lei Complementar nº 70/91.

Como é cediço, não há hierarquia entre a lei complementar e a lei ordinária no ordenamento jurídico brasileiro. O que existe é a reserva de lei complementar que a Constituição faz em relação a determinadas matérias. Assim, só tem eficácia passiva de lei complementar o diploma legal que cumpra os requisitos formais para tal e que trate de matéria que o constituinte tenha reservado expressamente à lei complementar. Deste modo, caso o legislador resolva tratar, através deste veículo legislativo, de matéria que o constituinte não reservou à lei complementar, tal diploma só será lei complementar do ponto de vista formal, podendo ser alterado por lei ordinária e por medida provisória.

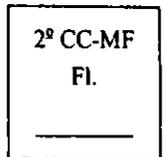
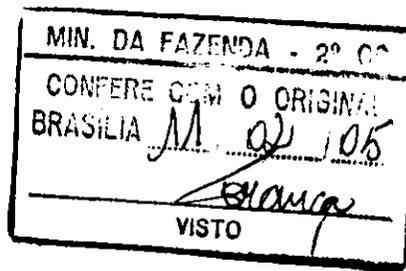
É o caso da Lei Complementar nº 70/91. A Constituição de 1988 não exigiu a instituição de contribuições sociais por lei complementar em relação aos fatos geradores previstos no art. 195, I, mas somente em relação às novas fontes de custeio, na forma do § 4º do referido dispositivo constitucional. Assim, a LC nº 70/91 é materialmente uma lei ordinária, conforme entendimento pacífico do STF, de que é prova o voto condutor do Min. Moreira Alves na ADC nº 1-1/DF:

*"A circunstância de ter sido instituída por lei formalmente complementar - a Lei Complementar nº 70/91 - não lhe dá, evidentemente, a natureza de contribuição social nova, a que se aplicaria o disposto no § 4º do artigo 195 da Constituição, porquanto essa lei, com relação aos dispositivos concernentes à contribuição social por ela instituída - que são objeto desta ação -, é materialmente ordinária, por não tratar, nesse particular, de matéria reservada, por texto expresso da Constituição, à lei complementar. A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional nº 1/69 - e a Constituição atual não alterou esse sistema -, se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias para cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência, e, se porventura a matéria disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daqueles para que a Carta Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm como dispositivos de lei ordinária." (RDDT nº 1/96)*

Como se vê, portanto, não há qualquer óbice na alteração da Lei Complementar nº 70/91, seja por lei ordinária, seja por medida provisória.



Processo nº : 11070.001952/2002-11  
Recurso nº : 123.753  
Acórdão nº : 202-15.799



Quanto ao aumento de alíquota, a única objeção que poderia se fazer diz respeito ao veículo legislativo: alteração de lei complementar por lei ordinária, o que, como já se viu, é legítimo no caso, segundo o STF.

De resto, não há nenhum óbice à majoração de alíquota levada a efeito por lei, uma vez que se trata de matéria a cargo do legislador ordinário.

Portanto, não há qualquer vício, também do ponto de vista formal, nas alterações introduzidas no PIS e na COFINS pela Lei nº 9.718/98.

Discordando do entendimento da Recorrente, tenho que falece competência à este Colegiado para apreciar a constitucionalidade de leis. As instâncias julgadoras administrativas não são o foro competente para abrigar discussões acerca da pertinência das leis que regem as exações, como também empreender averiguações acerca de sua adequação às normas constitucionais.

Os julgadores administrativos não possuem competência legal para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis, que é atribuição reservada ao Poder Judiciário, conforme disposto nos incisos I, "a", e III, "b", ambos do artigo 102 da Constituição Federal, onde estão configuradas as duas formas de controle de constitucionalidade das leis: o controle por via de ação ou concentrado, e o controle por via de exceção ou difuso, sendo que, a depender da via utilizada para o controle de constitucionalidade de lei ou ato normativo, os efeitos produzidos pela declaração serão diversos.

À Administração Pública cumpre não praticar qualquer ato baseado em lei declarada inconstitucional pela via de ação, uma vez que a declaração de inconstitucionalidade proferida no controle abstrato acarreta a nulidade *ipso jure* da norma. Quando a declaração se dá pela via de exceção, apenas sujeita a Administração Pública ao caso examinado, salvo após suspensão da exatoriedade pelo Senado Federal, sendo que, através do Decreto nº 2.346, de 10/10/97, em seu artigo 1º, determinou que as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta.

Com efeito, sendo a atividade de lançamento estritamente vinculada às normas legais, por ser ato administrativo de aplicação da norma tributária ao caso concreto, não caberia à autoridade autuante se posicionar acerca da inconstitucionalidade das normas da lei que o embasou, sendo que a exação encontra-se formulada de acordo com as normas legais que regem a sua incidência, nada havendo a reparar quanto às bases de cálculo apresentadas pela autoridade fiscal.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso também neste aspecto.

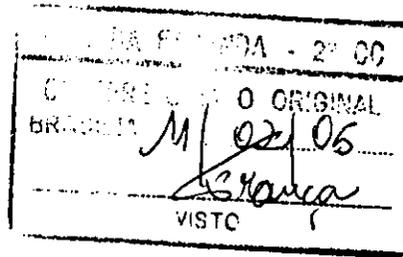
#### TAXA SELIC

No que diz respeito à aplicação da Taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, tem-se que a mesma encontra respaldo na Lei nº 9.065, de 20/06/1995, cujo artigo 13 delibera: }



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11070.001952/2002-11  
Recurso nº : 123.753  
Acórdão nº : 202-15.799



2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

*"Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea "c" do parágrafo único do ART.14 da Lei número 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo ART.6 da Lei número 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo ART.90 da Lei número 8.981, de 1995, o ART.84, inciso I, e o ART.91, parágrafo único, alínea "a.2", da Lei número 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente."*

A incidência de tal norma deve ser observada apenas a partir de abril de 1995, como dispõe literalmente o excerto do seu texto acima referido, e outra não foi a disposição da autoridade autuante, vez que no elenco dos dispositivos legais embaixadores da imposição dos juros de mora está expressa tal deliberação.

Para os fatos geradores ocorridos entre janeiro e março de 1995, a imposição dos juros de mora observou o disposto no artigo 84, I, da Lei nº 8.981, de 20/01/95, que traz como parâmetro a taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna, *in litteris*:

*"Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:*

*I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;*

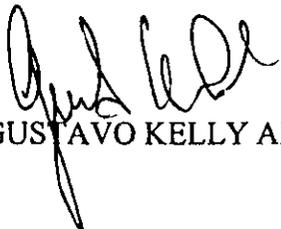
*(...)"*.

Como se depreende do enquadramento legal elencado como base da imposição, no lançamento foram observados os ditames normativos que regem a matéria, não se apresentando qualquer dissonância entre os seus mandamentos e os procedimentos adotados pela autoridade fiscal.

Voto então no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo o lançamento.

É como voto.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 2004

  
GUSTAVO KELLY ALENCAR