



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 21 / 09 / 04
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11516.002653/2002-18
Recurso nº : 124.177
Acórdão nº : 203-09.594

Recorrente : MILÃO VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Florianópolis - SC

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REUNIÃO DE AUTOS DE INFRAÇÃO EM UM SÓ PROCESSO. REQUISITO. Só se impõe a reunião de vários autos de infração em um único processo, quando entre eles há relação de decorrência relativa à matéria de fato, que imponha uma decisão uniforme quanto a todos eles.

FISCALIZAÇÃO. Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento, razão pela qual improcedente são as argumentações da contribuinte. **Preliminares rejeitadas.**

COFINS. CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS. BASE DE CÁLCULO. A COFINS, devida pelas empresas concessionárias de veículos, é calculada sobre o produto total obtido com a comercialização de suas mercadorias, e não apenas sobre a margem de lucro referente a seus negócios.

PROVA. Ausência de demonstração da existência ou da veracidade daquilo que o contribuinte alega como fundamento do direito que defende ou contesta, capaz de modificar o lançamento. Ausência de fatos produtores da convicção da autoridade julgadora, apurados no processo administrativo fiscal.

CONSECTÁRIOS LEGAIS. A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
MILÃO VEÍCULOS LTDA.

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

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2004

Leonardo de Andrade Couto
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora

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

Eaal/ovrs

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 27 / 09 / 04

VISTO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11516.002653/2002-18
Recurso nº : 124.177
Acórdão nº : 203-09,594

Recorrente : MILÃO VEÍCULOS LTDA.

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 27/03/04
<i>alberto</i>
VISTO

2º CC-MF
FI.

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, no período de apuração de 01/09/1999 a 30/04/2000, 01/12/2000 a 31/12/2000, 01/07/2001 a 31/01/2002 e 01/03/2002 a 31/12/2002.

Consta do relatório elaborado pela autoridade de primeira instância o que a seguir reproduzo:

"Por meio do Auto de Infração às folhas 139 a 145, foi exigida da contribuinte acima qualificada as importâncias de R\$175.078,24 (cento e setenta e cinco mil, setenta e oito reais e vinte e quatro centavos), a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social -COFINS, acrescida de multa de ofício de 75 % e encargos legais devidos à época do pagamento, referente a fatos geradores ocorridos nos meses-calendário de setembro de 1999 a abril e dezembro de 2000, julho de 2001 a janeiro de 2002 e março a setembro de 2002.

Em consulta à "Descrição dos Fatos e Enquadramento (s) Legal (is)", às folhas 144 e 145, e ao "Termo de Verificação Fiscal e de Encerramento de Fiscalização", às folhas 146 a 162, verifica-se que a autuação se deu em razão da falta de pagamento da contribuição, como evidenciado pela confrontação entre valores declarados e valores escriturados, no âmbito do procedimento de "verificações obrigatórias" (item 001 do Auto de Infração -AI).

Iniciada ação fiscal sobre a pessoa física Milene Capistrano Genovez, concluíram os autuantes que valores movimentados em contas bancárias mantidas em nome desta pessoa física eram, em verdade, valores referentes a receitas operacionais da empresa "Milão Veículos Ltda.", razão pela qual demandaram pela inauguração de fiscalização contra esta pessoa jurídica, o que redundou em lançamentos não apenas referentes a estes valores incluídos em contas de terceiros (objetos de outros processos), como também lançamentos relacionados com as "verificações obrigatórias" acima referidas.

Irresignada com o feito fiscal, encaminhou a contribuinte a impugnação constante das folhas 165 a 192, na qual expõe suas razões.

Preliminarmente, pleiteia a contribuinte, no item II.a, às folhas 166 a 168, com base no parágrafo 1º do artigo 9º do Decreto nº 70.235/72, a



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11516.002653/2002-18
Recurso nº : 124.177
Acórdão nº : 203-09.594

MIN UA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 27/09/04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

reunião, em um único processo, de todos os autos de infração decorrentes do Mandado de Procedimento Fiscal que instrumentou o procedimento fiscal.

A seguir, alega, no item II.b, às folhas 168 a 172, a nulidade do lançamento, em razão de que para a sua formalização, foram utilizados pela fiscalização dados relativos à CPMF incidente sobre as movimentações financeiras da contribuinte Milene Capistrano Genovez, conduta esta que estaria expressamente vedada, em relação a 1997 e 1998, pelo parágrafo 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311/96. Afirma a contribuinte que a Lei nº 10.174/2001, que posteriormente veio permitir tal uso daquelas informações, não pode retroagir para fins de legitimar lançamentos referentes a anos anteriores.

Nos itens III.a e III.b, às folhas 172 a 180, continua a impugnante a contestar a regularidade dos lançamentos efetuados com base em dados vinculados à CPMF. Afirma a incompetência da autoridade administrativa para utilizar tais dados, ressaltando a existência de direito líquido e certo dos contribuintes a não verem tal procedimento contra eles instaurado, ao menos sob a égide da Lei nº 9.311/96. Faz a impugnante remissão ao artigo 144 do Código Tributário Nacional - CTN, que determina expressamente que "o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada". Menciona ainda a alínea "a" do inciso III do artigo 150 da Constituição Federal de 1988, que também veda a cobrança de tributos em relação a fatos geradores ocorridos anteriormente à vigência da lei que os instituiu.

A seguir, no item III.c, às folhas 180 a 184, a contribuinte traz alegações tendentes à "readequação da base de cálculo do tributo". Defende que a base de cálculo da COFINS, para as concessionárias, não é o valor de venda dos veículos, mas sim a diferença entre o valor repassado pela concessionária à montadora e o recebido do consumidor. Entende que os valores levantados pela autoridade fiscal "partem do falso pressuposto de que a base de cálculo tanto do PIS como da COFINS, dentro da atividade comercial executada pela contribuinte, é composto pelo valor global de venda dos veículos, e não pela diferença entre os valores devolvidos pela empresa ao fabricante e o cobrado pelo produto" (folha 180). Para consubstanciar sua tese, alinha vários argumentos, voltados a maior parte deles para a demonstração de que não há transferência de propriedade dos veículos para as concessionárias e de que estas são meros braços comerciais das montadoras, exercendo apenas um papel de mediadoras na relação comercial com o consumidor.

Já no item III.d, às folhas 184 a 188, defende a contribuinte, por razões de variada ordem, a ilegalidade e a inconstitucionalidade do uso da taxa SELIC como índice de juros de mora. Tais razões não serão aqui minudentemente relatorizadas, em face daquilo que se declarará no voto deste acórdão em relação à limitação da atuação do julgador administrativo.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11516.002653/2002-18
Recurso nº : 124.177
Acórdão nº : 203-09.594

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 27/09/04
<i>[Assinatura]</i>
WSTO

2º CC-MF Fl.

No item III.e, às folhas 188 a 190, afirma a contribuinte que o valor lançado já estaria incluído nas DIPJ e DCTF entregues à SRF, o que tomaria inaplicável a multa de ofício exigida. Entende que só caberia, no máximo, a imposição de multa de mora."

Por meio do Acórdão DRJ/FNS nº 2.330, de 28 de março de 2003 os Membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, julgar procedente o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/09/1999 a 30/04/2000, 01/12/2000 a 31/12/2000, 01/07/2001 a 31/01/2002, 01/03/2002 a 31/12/2002.

Ementa: LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

UTILIZAÇÃO DAS INFORMAÇÕES RELATIVAS À CPMF. LIMITES -Com o advento da Lei nº 10.174/2001, resguardado o sigilo na forma da legislação aplicável, é legítima a utilização das informações sobre as movimentações financeiras relativas à CPMF para instaurar procedimento administrativo que resulte em lançamento de outros tributos, ainda que os fatos geradores tenham ocorrido antes da vigência da referida lei.

REUNIÃO DE AUTOS DE INFRAÇÃO EM UM SÓ PROCESSO. REQUISITO - Só se impõe a reunião de vários autos de infração em um único processo, quando entre eles há relação de decorrência relativa à matéria de fato, que imponha uma decisão uniforme quanto a todos eles.

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA

DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO -As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social -Cofins

Período de apuração: 01/09/1999 a 30/04/2000, 01/12/2000 a 31/12/2000, 01/07/2001 a 31/01/2002, 01/03/2002 a 31/12/2002.

Ementa: COFINS. CONCESSIONARIAS DE VEÍCULOS. BASE DE CÁLCULO - A COFINS, devida pelas empresas concessionárias de veículos, é calculada sobre o produto total obtido com a comercialização de suas mercadorias, e não apenas sobre a margem de lucro referente a seus negócios.

Lançamento Procedente".

Inconformada com a decisão de primeira instância a contribuinte apresenta recurso pela qual em apertada síntese alega que:



Processo nº : 11516.002653/2002-18
Recurso nº : 124.177
Acórdão nº : 203-09.594

- **Em preliminar:** a) - a reunião, em um único processo, de todos os autos de infração decorrentes do Mandado de Procedimento Fiscal que instrumentou o procedimento fiscal. Pede a devolução dos autos ao primeiro grau de julgamento para que após a reunião dos mesmos, possa a autoridade julgadora se manifestar conjuntamente, evitando posicionamento desconexos; b) - a nulidade do julgamento de primeira instância administrativa, pela não apreciação da alegação do contribuinte da inaplicabilidade da multa de ofício, no valor de 75%; e c) - a nulidade do lançamento perpetrado pelo auto de infração em virtude do direito ao sigilo bancário/fiscal.

- **No mérito:** reitera a regularidade dos lançamentos efetuados com base em dados vinculados à CPMF; afirma a incompetência da autoridade administrativa para utilizar tais dados, ressaltando a existência de direito líquido e certo dos contribuintes a não verem tal procedimento contra eles instaurado, ao menos sob a égide da Lei nº 9.311/96; faz a remissão ao artigo 144 do Código Tributário Nacional- CTN, que determina expressamente que "o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada". Menciona ainda a alínea "a" do inciso III do artigo 150 da Constituição Federal de 1988, que também veda a cobrança de tributos em relação a fatos geradores ocorridos anteriormente à vigência da lei que os instituiu; e insiste na necessária readequação da base de cálculo do tributo. Cita jurisprudência em seu favor (Acórdão nº 201-75.328). Alega que (sic) "que mesmo que não declarados os valores ora lançados pelo fisco, entende a impugnante serem parte dos mesmos indevidos, ...". Reafirma posteriormente a recorrente que o valor lançado já estaria incluído nas DIPJ e DCTF entregues à SRF, o que tornaria inaplicável a multa de ofício exigida. Entende que só caberia, no máximo, a imposição de multa de mora.

Consta dos autos Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, para seguimento do recurso ao Conselho de Contribuintes, conforme preceitua o artigo 33, § 2º, da Lei nº 10.522, de 19/07/2002 e a Instrução Normativa SRF nº 26, de 06/03/2001.

É o relatório.

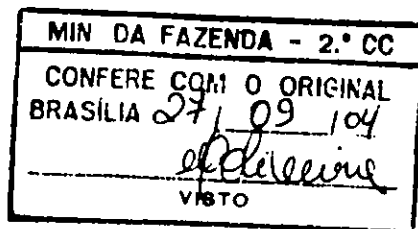
MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 24/09/04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 11516.002653/2002-18
Recurso n° : 124.177
Acórdão n° : 203-09.594



VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O Recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal, merecendo ser conhecido.

Conforme relatado, as matérias colocadas em análise podem ser assim agrupadas:

- **Em preliminar:** I - a reunião, em um único processo, de todos os autos de infração decorrentes do Mandado de Procedimento Fiscal que instrumentou o procedimento fiscal. Pede a devolução dos autos ao primeiro grau de julgamento para que após a reunião dos mesmos, possa a autoridade julgadora se manifestar conjuntamente, evitando posicionamento desconexos; II - a nulidade do julgamento de primeira instância administrativa, pela suposta não apreciação da alegação do contribuinte da inaplicabilidade da multa de ofício, no valor de 75%; e III - a nulidade do lançamento perpetrado pelo auto de infração em virtude do direito ao sigilo bancário/fiscal.

- **No mérito:** I. reitera a regularidade dos lançamentos efetuados com base em dados vinculados à CPMF; a afirmação de incompetência da autoridade administrativa para utilizar tais dados, ressaltando a existência de direito líquido e certo dos contribuintes a não verem tal procedimento contra eles instaurado, ao menos sob a égide da Lei nº 9.311/96; II - insiste na necessária readequação da base de cálculo do tributo. Alega que (*sic*) "*que mesmo que não declarados os valores ora lançados pelo fisco, entende a impugnante serem parte dos mesmos indevidos, ...*". Reafirma, a recorrente, que o valor lançado já estaria incluído nas DIPJ e DCTF entregues à SRF, o que tornaria inaplicável a multa de ofício exigida. Entende que só caberia, no máximo, a imposição de multa de mora.

Passo à análise das matérias:

Das preliminares alegada:

I - Reunião dos Autos de Infração em um único processo

Reitera a contribuinte, com fundamento no § 1º do artigo 9º do Decreto nº 70.235/72, a reunião, em um único processo, de todos os autos de infração decorrentes do Mandado de Procedimento Fiscal que instrumentou o procedimento fiscal.

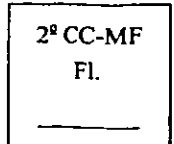
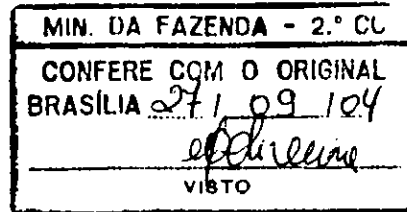
Vejamos o que diz o discriminado dispositivo legal, invocado pelo recorrente:

"§ 1º. Quando, na apuração dos fatos, for verificada a prática de infrações a dispositivos legais relativos a um imposto, que impliquem na exigência de outros impostos da mesma natureza ou de contribuições, e a comprovação dos



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 11516.002653/2002-18
Recurso n° : 124.177
Acórdão n° : 203-09.594



atos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova, as exigências relativas ao mesmo sujeito passivo serão objeto de um só processo, contendo todas as notificações de lançamento e autos de infração. (Redação dada pelo art. 1.0 da Lei n° 8.748/1993)."

Penso que a redação é clara e não comporta dúvidas. Os processos administrativos envolvendo tributos distintos são independentes como regra geral. A exceção se justifica, nos casos em que há uma relação de decorrência ou de evidenciação probatória, entre as exigências fiscais formuladas. Não é o caso dos autos. Nesse sentido, correto o entendimento externado pela decisão "a quo" quando diz que: "*À evidência, no âmbito deste tipo de procedimento fiscal, não cabe falar de relação de decorrência entre lançamentos relativos a exações de variada espécie, uma vez que se está a aferir, tão-somente, a regularidade dos recolhimentos em face dos registros do sujeito passivo. Por certo que a falta de recolhimento de um dado tributo nada tem de correlação fática processualmente relevante com a falta de recolhimento de uma outra exação.*"

Portanto, há de rejeitar-se o pleito da recorrente.

II- a nulidade do julgamento de primeira instância administrativa

Invoca a recorrente a anulação do julgamento de primeira instância, eis que não teria apreciado a alegação da inaplicabilidade da multa de ofício de 75%. Pede o retorno dos autos àquele órgão para novo julgamento.

Improcedente é o pedido da recorrente, eis que confrontado as alegações externadas em sua impugnação com o decidido pela autoridade de primeira instância, repara-se que o cerne consistiu, tão-somente, na alegação de que (fls. 188 a 190) o valor lançado já teria sido incluído nas DCTF e DIPJ entregues à SRF, o que tornaria inaplicável a multa de ofício exigida. Nesse sentido, entende que só caberia, no máximo, a imposição de multa de mora. Em análise à decisão recorrida, verifica-se que a matéria está apreciada no item 5, à fl. 204, razão pela qual, rejeito a preliminar invocada.

III - a nulidade do lançamento - do direito ao sigilo bancário/fiscal

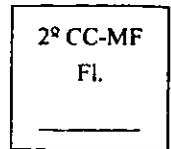
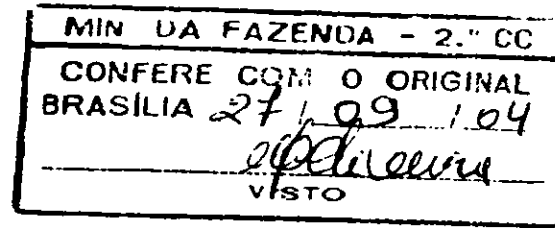
Muito embora a matéria seja estranha ao lançamento, eis que a apuração de dados foi espelhado, tão-somente, nas Declarações e livros do contribuinte, e não nos dados excluídos da CPMF, por amor ao debate, passo à análise da matéria.

A matéria argüida pela contribuinte, ainda que estranha aos autos, já foi apreciada por diversas vezes pelo Superior Tribunal de Justiça, a quem cabe uniformizar a interpretação das leis. Nesse sentido, trago ao conhecimento de meus pares o teor do julgamento do Acórdão - AGRMC 7513/SP; agravo regimental na medida cautelar 2003/0223357-0 (DJ de 22/03/2004), cujo relator foi o Min. LUIZ FUX - Data da Decisão 04/03/2004 - STJ- Primeira Turma. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11516.002653/2002-18
Recurso nº : 124.177
Acórdão nº : 203-09.594



"Ementa- PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MEDIDA CAUTELAR PARA EMPRESTAR EFEITO SUSPENSIVO A RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART. 144, § 1º DO CTN.

1. A concessão de efeito suspensivo a Recurso Especial é de "excepcionalidade absoluta" (AGRPET 1859, Rel. Min. Celso de Mello, DJ de 28.04.00), dependente de: a) instauração da jurisdição cautelar do STJ; b) viabilidade recursal, pelo atendimento de pressupostos recursais específicos e genéricos, e não incidência de óbices sumulares e regimentais; e c) plausibilidade da pretensão recursal formulada contra eventual error in iudicando ou error in procedendo.

2. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo dos fatos que permeiam a presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma regulamentadora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar 105/2001.

3. O art. 38 da Lei 4.595/64, revogado pela Lei Complementar 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial.

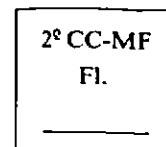
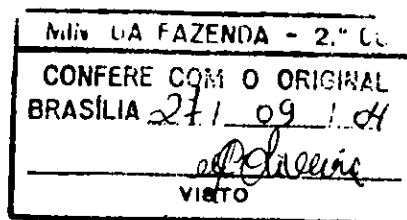
4. Com o advento da Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º da art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos.

5. A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar 105/2001, cujo art. 6º dispõe: "Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11516.002653/2002-18
Recurso nº : 124.177
Acórdão nº : 203-09.594



6. *A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.*

7. *Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos.*

8. *A exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência.*

9. *Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal.*

10. *Agravo Regimental desprovido.*

Decisão: Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Denise Arruda, José Delgado e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator."

A teor do que dispõe o art. 144, § 1º, do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

Veja-se a redação do disposto pelo art. 144 do CTN:

"Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11516.002653/2002-18
Recurso nº : 124.177
Acórdão nº : 203-09.594

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 27/09/04
<i>albuquerque</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros."

No mais, inexistente direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento, razão pela qual improcedente são as argumentações da contribuinte.

Com essas considerações, rejeito as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão de primeira instância.

No mérito

Há de observar-se que a maioria das alegações de mérito, trazidas pela recorrente, são decorrentes das preliminares anteriormente analisadas, razão pela qual deixo, novamente, de manifestar-me sobre as matérias.

Resta, no entanto, duas questões: a primeira quanto à base de cálculo, e a segunda pertinente aos consectários legais.

Da base de cálculo

Com a edição da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, a qual veio modificar a legislação federal, alterou-se o conceito de faturamento para fins de determinação da base de cálculo das Contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, produzindo efeitos neste caso, a partir de 1º de fevereiro de 1999.

Segundo o disposto no art. 2º da Lei nº 9.718/1998, "*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.*". A lei superveniente veio modificar o conceito de receita bruta, para fins de recolhimento da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, expresso anteriormente, na Lei nº 9.715/1998 (conversão da MP nº 1.212/95 e suas reedições), art. 3º e Lei Complementar nº 70/1991, art. 2º, respectivamente.

Este conceito encontra-se disposto no art. 3º da Lei nº 9.718/1998, o qual passou a vigorar com a sua nova redação imposta pela Medida Provisória nº 1.807, de 28 de janeiro de 1999 e suas reedições, e que trata da definição de faturamento, assim considerado como a receita bruta da pessoa jurídica, e das suas exclusões.¹

¹ "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. § 2º. Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta: I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11516.002653/2002-18
Recurso nº : 124.177
Acórdão nº : 203-09.594

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 27/09/04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

A recorrente traz alegações tendentes a readequação da base de cálculo do tributo. Defende para tanto, que a base de cálculo da COFINS, para as concessionárias, não é o valor de venda dos veículos, mas sim a diferença entre o valor repassado pela concessionária à montadora e o recebido do consumidor. Alega, que os valores levantados pela autoridade fiscal "partem do falso pressuposto de que a base de cálculo tanto do PIS como da COFINS, dentro da atividade comercial executada pela contribuinte, é composto pelo valor global de venda dos veículos, e não pela diferença entre os valores devolvidos pela empresa ao fabricante e o cobrado pelo produto". Para consubstanciar sua tese, alinha vários argumentos, voltados a maior parte deles para a demonstração de que não há transferência de propriedade dos veículos para as concessionárias e de que estas são meros braços comerciais das montadoras, exercendo apenas um papel de mediadoras na relação comercial com o consumidor.

Destaca a decisão de primeira instância o que a seguir transcrevo:

"Em análise do argüido, há que se destacar, de início, que é a Lei nº 6.729/79 (que dispõe sobre a concessão comercial entre produtores e distribuidores de veículos automotores de via terrestre), com as alterações trazidas posteriormente pela Lei nº 8.132/90, que evidencia, por seus dispositivos, a improcedência da tese apresentada pela contribuinte. De se ver.

Primeiro, nenhuma dúvida remanesce, depois da leitura do inciso I do artigo 3º da Lei nº 6.729/79, de que a natureza da relação estabelecida entre montadora e concessionária é de natureza comercial ("Art. 3º - Constitui objeto da concessão: I - a comercialização de veículos automotores, implementos e componentes fabricados ou fornecidos pelo produtor; [...]: - artigo com a redação determinada pela Lei nº 8.132/90).

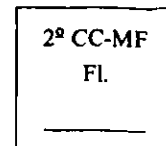
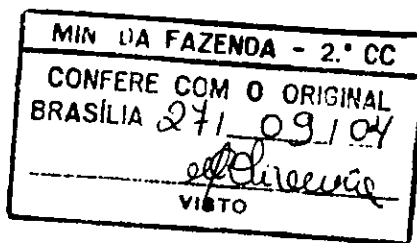
Segundo, o que se constitui entre montadora e concessionária é uma relação baseada na existência de um contrato de compra e venda, e não um acordo para mera intermediação. Diz-se isto em face de que o artigo 13 da Lei nº 6.729/79 determina expressamente que "é livre o preço de venda do concessionário ao consumidor, relativamente aos bens e serviços objeto da concessão dela decorrentes". Tal liberdade, à evidência, reforça a idéia da titularidade da relação jurídica estabelecida com o consumidor final.

Terceiro, a hipótese prevista no inciso I do artigo 23 da Lei nº 6.729/79, de reavaliação, pela montadora, dos veículos que, à época da não prorrogação da concessão, ainda não tiverem sido vendidos, demonstra a não existência de

Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário; II - as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo; (revogado pela MP 1991-18/2000); IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11516.002653/2002-18
Recurso nº : 124.177
Acórdão nº : 203-09.594

intermediação, posto que sentido não há em alguém readquirir aquilo que nunca deixou de ser seu. Diante destes elementos, claramente evidenciado resta que, do ponto de vista estritamente legal, as concessionárias de veículos não são meros intermediários de uma relação que se estabeleceria entre fabricante e consumidor final. Pelo contrário, conformam-se como titulares de duas relações jurídicas distintas: a primeira estabelecida com a montadora, para aquisição dos veículos, e a segunda com o consumidor, para revenda do bem, não havendo como não dizer que o que decorre desta revenda é, sim, faturamento; e faturamento oriundo de um negócio jurídico ao qual estão associados efeitos que incidem diretamente sobre a esfera jurídica da própria concessionária."

Em análise propriamente da matéria, penso ter ocorrido redução indevida da base de cálculo da Contribuição. A base de cálculo da COFINS das revendedoras de veículos novos é o faturamento mensal, ou seja, o valor total constante das notas fiscais de venda ao consumidor. Não se pode autorizar a incidência da contribuição apenas sobre a diferença financeira entre o preço de aquisição e o preço de venda, tal como pretendido, visto que o faturamento, para tal efeito, é o resultado final e global da operação comercial.

No mais, tem sido este o entendimento dos Conselhos de Contribuintes, conforme transcrição das seguintes ementas:

"ACÓRDÃO 201-77294 – (...) BASE DE CÁLCULO. CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS. A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais. A base de cálculo da Cofins das empresas revendedoras de veículos novos é o faturamento mensal, ou seja, o valor total constante da nota fiscal de venda ao consumidor.

ACÓRDÃO 201-76569 - COFINS. REVENDEDORA DE VEÍCULOS NOVOS. BASE DE CÁLCULO. NATUREZA DA OPERAÇÃO. PRESUNÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE. A base de cálculo da COFINS das revendedoras de veículos novos é o faturamento mensal, ou seja, o valor total constante das notas fiscais de venda ao consumidor, ainda que tais bens tenham sido adquiridos mediante financiamento. Não se pode autorizar a incidência da contribuição apenas sobre a diferença financeira entre o preço de aquisição e o preço de venda, tal como pretendido, visto que o faturamento, para tal efeito, é o resultado final e global da operação comercial. O bem adquirido ingressa no patrimônio da revendedora, não podendo, assim, excluir-se da base de cálculo da COFINS os valores relativos aos bens adquiridos junto à montadora, ainda que financiados. Prevalência do princípio da constitucionalidade e legalidade das leis. Recurso negado.

ACÓRDÃO 203-09088 – (...) COFINS - BASE DE CÁLCULO - A base de cálculo da COFINS será o faturamento mensal, entendendo-se como tal a receita bruta da pessoa jurídica. CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS - As



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11516.002653/2002-18
Recurso nº : 124.177
Acórdão nº : 203-09.594

MIN DA FAZENDA - 2
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 27/09/04
<i>elton</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

empresas concessionárias de veículos devem recolher a contribuição para o PIS e a COFINS com base no valor total das vendas, conforme emissão das respectivas notas fiscais, e não apenas sobre a margem de lucro auferida."

De outra frente, alega a recorrente tratar-se de faturamento de terceiros, e nesse sentido não poderia igualmente compor o faturamento próprio. Ainda que fosse o caso, no entendimento de que da interpretação da Lei nº 9.718/98, artigo 3º, § 2º, inciso III, independência de regulamentação, igualmente improcedente a pretensão da recorrente de excluir da base de cálculo da COFINS o valor da suposta prestação de serviços, por não encontrar amparo na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Nesse sentido, curvo-me ao posicionamento do Superior Tribunal de Justiça ao enfrentar a matéria, por meio do Resp nº 445.452 - RS (20020083660-7) - DJ de 10/03/2003, do ilustre Relator - Min. José Delgado. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Ementa - RECURSO ESPECIAL. ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. LEI N.º 9.718/98, ARTIGO 3º, § 2º, INCISO III. NORMA DEPENDENTE DE REGULAMENTAÇÃO. REVOGAÇÃO PELA MEDIDA PROVISÓRIA N.º 1991-18/2000.

AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ARTIGO 97, IV, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. DESPROVIMENTO.

1. Se o comando legal inserto no artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9718/98 previa que a exclusão de crédito tributário ali prevista dependia de normas regulamentares a serem expedidas pelo Executivo, é certo que, embora vigente, não teve eficácia no mundo jurídico, já que não editado o decreto regulamentador, a citada norma foi expressamente revogada com a edição de MP 1991-18/2000. Não comete violação ao artigo 97, IV, do Código Tributário Nacional o decisório que em decorrência deste fato, não reconhece o direito de o recorrente proceder à compensação dos valores que entende ter pago a mais a título de contribuição para o PIS e a COFINS.

2. "In casu", o legislador não pretendeu a aplicação imediata e genérica da lei, sem que lhe fossem dados outros contornos como pretende a recorrente, caso contrário, não teria limitado seu poder de abrangência.

3. Recurso Especial desprovido."

Entendeu o STJ tratar-se, portanto, de norma de eficácia contida, ou seja, dependente de regulamento para instrumentalizar sua execução, para se tornar operacional, embora se apresente completa em sua formação.

Portanto, por inexistir, à época dos fatos, previsão para a convalidação do procedimento adotado pelo contribuinte, nego provimento a este item.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11516.002653/2002-18
Recurso nº : 124.177
Acórdão nº : 203-09.594

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 27/09/04
<i>Alcides</i>
VISTO

2º CC-MF Fl. _____

Dos consectários legais

a - Da ilegalidade de inserção dos juros previstos na Lei nº 8.981 e da Taxa SELIC

Contesta a taxa de juros de mora, acreditando ser ilegal e inconstitucional a imposição de juros em níveis superiores a 12% ao ano. No mais, alega ser inconstitucional a Taxa SELIC. Traz ao conhecimento decisão do STJ em seu favor.

Cumprido observar, preliminarmente, ter me curvado ao posicionamento deste Colegiado que tem, reiteradamente, de forma consagrada e pacífica, entendido que não é foro ou instância competente para a discussão da constitucionalidade das leis, quando, principalmente, **sobre a mesma pairam dúvidas**. Nesse sentido, a discussão sobre os procedimentos adotados por determinação das Leis ou sobre a própria constitucionalidade da norma legal refoge à órbita da Administração, para se inserir na esfera da estrita competência do Poder Judiciário. Cabe ao Órgão Administrativo, tão-somente, aplicar a legislação em vigor.

Nesse sentido, a presente questão envolvendo a ilegalidade da SELIC, encontra-se "*sub judice*", não havendo ainda definitividade, razão pela qual, manifesto-me pela sua aplicabilidade, na forma em que está sendo imposta, na constituição do crédito tributário.

No mais, verifico pelo Demonstrativo de Multa e Juros de Mora, e enquadramento legal à fl. 142, ter sido aplicada a legislação correta, razão pela qual voto no sentido de igualmente negar provimento a este item.

b- Prova - multa de ofício e multa de mora

Alega a recorrente que (*sic*) "*que mesmo que não declarados os valores ora lançados pelo fisco, entende a impugnante serem parte dos mesmos indevidos, ...*". Reafirma posteriormente a recorrente que o valor lançado já estaria incluído nas DIPJ e DCTF entregues à SRF, o que tomaria inaplicável a multa de ofício exigida. Entende que só caberia, no máximo, a imposição de multa de mora.

Há portanto contradição entre ter ou não declarado os valores lançados por meio do guereado auto de infração.

Conforme exposto pela decisão de primeira instância, a autoridade lançadora, à folha 156, detalha de forma expressa a apuração efetuada a partir dos registros contábeis e das declarações entregues à SRF, sumarizando em um demonstrativo detalhado as diferenças não adimplidas (folhas 135 a 138). Ora, quisesse a contribuinte contraditar eficazmente os levantamentos efetuados durante a ação fiscal, bastar-lhe-ia, na oportunidade da impugnação indicar de forma detalhada quais valores já teriam sido confessados/incluídos nas DIPJ e DCTF e apresentar os excertos das declarações que respaldassem as alegações. Ao assim não agir, entretanto, preferindo simplesmente contestar o levantamento fiscal de forma genérica e inespecífica, tomou inacolhíveis suas razões por este juízo administrativo.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11516.002653/2002-18
Recurso nº : 124.177
Acórdão nº : 203-09.594

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 27/09/04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Há de observar-se que mesmo em grau de recurso, a contribuinte faz alegações, sem contudo comprovar os fatos que pudessem convencer o julgador de segunda instância. Não obstante os fatos apresentados, é estranho que a contribuinte tenha declarado algo que alega, de forma convicta, não ser base de cálculo da contribuição.

Prova, por definição, é a "*demonstração da existência ou da veracidade daquilo que se alega como fundamento do direito que se defende ou que se contesta*". ("apud" De Plácido e Silva - Vocabulário Jurídico). Em suma, como ensina Moacyr Amaral dos Santos, *in* Primeiras Linhas de Direito Processual Civil, vol. 2. Ed. Saraiva, SP, 1977, p. 288 "*prova é a soma dos fatos produtores da convicção da autoridade julgadora, apurados no processo administrativo tributário*". Aliás, em qualquer ramo do Direito, como regra, e no processo Administrativo Fiscal, prevalece a máxima contida no brocardo latino "*onus probandi incumbit ei qui dicit*".

O objeto da prova no processo administrativo tributário é os fatos deduzidos pelas partes e, com vistas às normas processuais administrativas da União, cujo preceito é o art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93, que assim dispõe: "o sujeito passivo apresentará os pontos de discordâncias e as razões e provas que possuir". Assim, cabe ao contribuinte indicar os pontos de discordâncias e com isto deduzir os fatos sobre os quais versará o litígio.

A palavra *onus*, do latim *onus*, significa carga, peso, encargo, obrigação. Quando se indaga - a quem cabe o *onus* da prova quer se saber, a quem cabe a necessidade de prover os elementos probatórios suficientes para a formação do convencimento do julgador. No processo administrativo fiscal federal tem-se como regra que aquele que alega algum fato é quem deve provar. Nesse sentido, o *onus* da prova recai a quem dela se aproveita. Assim, se a Fazenda alega ter ocorrido fato gerador da obrigação tributária, deverá apresentar a prova de sua ocorrência. Portanto, a obrigação de provar será tanto do agente fiscal, como o disposto na parte final do *caput* do art. 9º do PAF², como da contribuinte que contesta o auto de infração, conforme se verifica pela redação dada ao art. 16 do PAF.³

Nestes termos, como a recorrente não indica de forma específica onde o valor em questão estaria "confessado", nem traz a declaração onde tal informação constaria, não há como dar qualquer conseqüência prática à sua alegação. Portanto, devido é a multa de ofício de 75% imposta no lançamento.

² ... deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

³ Art. 16. A impugnação mencionará: III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11516.002653/2002-18
Recurso nº : 124.177
Acórdão nº : 203-09.594

Conclusão

Pelo todo acima exposto, verifica-se que o lançamento foi realizado com absoluta observância aos princípios norteadores do direito administrativo, razão pela qual voto no sentido de rejeitar as preliminares argüidas e no mérito negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2004


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

