



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União.  
De 20 / 06 / 2005  
*Candido*  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

Processo nº : 11543.003696/2001-02  
Recurso nº : 124.528  
Acórdão nº : 203-09.702

Recorrente : DADALTO S/A  
Recorrida : DRJ-II no Rio de Janeiro - RJ

**NORMAS PROCESSUAIS. PRELIMINAR DE NULIDADE. CONSTITUCIONALIDADE DE LEI.** A análise da legalidade ou constitucionalidade de uma norma legal está reservada privativamente ao Poder Judiciário, conforme previsto nos arts. 97 e 102, III, b, da Carta Magna, não cabendo, portanto, à autoridade administrativa, apreciar a constitucionalidade de lei, limitando-se tão-somente a aplicá-la. **Preliminar rejeitada.**  
**PIS. BASE DE CÁLCULO DO PIS. RECEITA OPERACIONAL BRUTA. EXCLUSÕES.** A base de cálculo do PIS estabelecida pela Lei nº 9.715/98 é o faturamento, definido como sendo a receita bruta, definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, na qual se inclui o ICMS inserido no preço. Não se aplica à contribuição para o PIS o princípio da não-cumulatividade de impostos. As exclusões da base de cálculo são somente aquelas estabelecidas expressamente na legislação de regência.

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. TAXA SELIC.** Constatada a falta de recolhimento da exação impõe-se a sua exigência por meio de lançamento de ofício, sendo legítima a aplicação da multa de 75%, em conformidade com o art. 44, I e § 1º da Lei nº 9.430/96 e juros de mora, nos termos da Lei nº 8.981/95 c/c art. 13 da Lei nº 9.065/95, que, dispondo de modo diverso do art. 161 do CTN, consoante autorizado pelo seu § 1º, estabeleceram a Taxa SELIC como juros moratórios.  
**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: DADALTO S/A.

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

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2004

*Leonardo de Andrade Couto*  
Leonardo de Andrade Couto  
Presidente

*Maria Cristina Roza da Costa*  
Maria Cristina Roza da Costa  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins, Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho (Suplente), Emanuel Carlos Dantas de Assis, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.  
Ausente, justificadamente, o Conselheiro Cesar Piantavigna.  
Eaal/Imp

MIN DA FAZENDA - 2  
CONFERE COM O ORIGINAL  
BRASIL 03/11/04  
*[Assinatura]*  
1

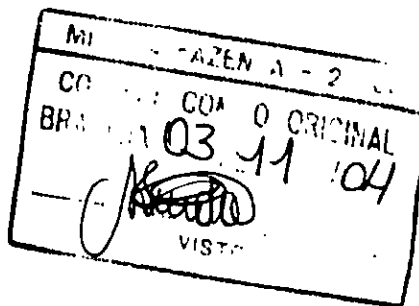


Processo nº : 11543.003696/2001-02

Recurso nº : 124.528

Acórdão nº : 203-09.702

Recorrente : DADALTO S/A



## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento-II no Rio de Janeiro - RJ, referente à constituição de crédito tributário por falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, no período de maio a dezembro de 1998, no valor total de R\$24.974,58, cuja ciência se deu em 13/09/2001.

A autuação, segundo descrição de fl. 76, se deu pela falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), pois para fins de recolhimento, a empresa excluiu da base de cálculo, sem o devido amparo legal ou medida judicial que respaldasse tal procedimento, o total da seguinte equação:

*. Total das exclusões = devoluções de compras + ICMS de compras – matéria prima (compra) – ICMS de vendas*

*3. O enquadramento legal baseia-se no artigo 3º, alínea "b", da Lei Complementar nº 07/1970, art. 1º, parágrafo único da Lei Complementar nº 17/1973, Título 5, capítulo 1, seção 1, alínea "b", itens I e II, do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF nº 142/82, e arts. 2º, inciso I, 3º, 8º, inciso I, e 9º, da Lei nº 9.715/1998.*

Nas alegações de defesa, apresentadas na impugnação, a recorrente manifesta-se quanto aos seguintes tópicos:

- da legalidade da exclusão dos valores referentes ao ICMS das vendas da empresa;
- do direito às exclusões advindas da aquisição de matérias-primas e dos ingressos decorrentes da devolução de compras;
- da ilegalidade e inconstitucionalidade da taxa SELIC; e
- da inexigibilidade da multa aplicada.

Efetuo, também, pedido de realização de prova pericial, que foi indeferido pela autoridade *a quo*.

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

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Ano-calendário: 1998*

*Ementa: PIS – EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO.*

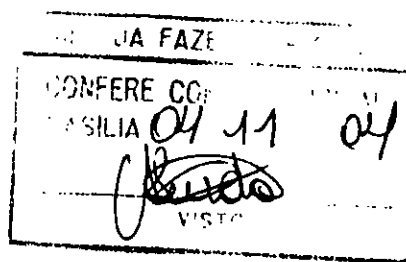
*Somente são permitidas as exclusões da base de cálculo do PIS previstas na legislação de regência.*

*ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS DE MORA - TAXA SELIC - É cabível, por expressa disposição legal, a exigência de juros de mora em percentual superior a*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11543.003696/2001-02  
Recurso nº : 124.528  
Acórdão nº : 203-09.702



*1%. A partir de 01/04/1995, os juros de mora são equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.*

*MULTA DE OFÍCIO - A multa de ofício é uma penalidade pecuniária aplicada pela infração cometida, não estando amparada pelo inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, que ao tratar das limitações do poder de tributar, proibiu o legislador de utilizar tributo com efeito de confisco.*

*Lançamento Procedente.*

Intimada a conhecer da decisão em 12/09/2002, a empresa insurreta contra seus termos, apresentou, em 07/10/2002, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, com as seguintes razões de dissentir:

- a) preliminarmente, da obrigatoriedade da autoridade administrativa manifestar-se sobre inconstitucionalidade de legislação atacada;
- b) no mérito, reafirma seu direito às exclusões das bases de cálculos do PIS, que efetuou, quais sejam: 1. os valores referentes ao ICMS das vendas da empresa, por não fazerem parte do faturamento mensal da empresa; 2. do PIS incidente sobre a aquisição de matérias-primas pela inadmissibilidade da tributação "em cascata"; 3. dos valores provenientes das devoluções de compras, para dar efetividade ao princípio da não-cumulatividade, conforme artigo 154, inciso I, c/c art. 195, parágrafo 4º, ambos da Carta política de 1988;
- c) ainda no mérito, combate a taxa SELIC sob o fundamento de ilegalidade e inconstitucionalidade da mesma, em razão de sua criação por instrumentos normativos infralegais; e
- d) discorda, também, da multa aplicada, defendendo sua inexigibilidade por ter caráter confiscatório, portanto, inconstitucional. Reporta-se a doutrinadores e tributaristas para fundear seus argumentos.

Requer, ao fim, o acolhimento da preliminar ou, pelo princípio da eventualidade, no mérito, seja julgado procedente o recurso para declarar insubsistente o auto de infração, ou ainda, seja desconsiderada a multa aplicada em razão de seu caráter confiscatório, reclassificando-a para outra de menor impacto patrimonial.

Consta a apresentação de bens e direitos para arrolamento às fls. 161 a 167.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11543.003696/2001-02  
Recurso nº : 124.528  
Acórdão nº : 203-09.702

MIN DA FAZEN
CONFERE COM
ASILIA 03.11.04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.
_____

VOTO DA CONSELHEIRA RELATORA  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

São os seguintes os pontos de discórdia da recorrente quanto à manutenção do auto de infração:

1. em preliminar, a obrigatoriedade de apreciação de inconstitucionalidade de lei pela autoridade administrativa;
2. no mérito, a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS;
3. a exclusão da parcela do PIS pago, incidente sobre as mercadorias adquiridas;
4. a exclusão dos valores relativos a devolução de compras;
5. ilegalidade e inconstitucionalidade da taxa SELIC; e
6. caráter confiscatório, portanto, inconstitucional da multa de ofício aplicada.

Quanto à preliminar de obrigatoriedade de apreciação de ilegalidade e inconstitucionalidade de lei pela autoridade julgadora administrativa, acompanhando diversos juristas e tributaristas, entendo não ser factível à instância administrativa manifestar-se acerca de ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis, em que pese existam membros de colegiados neste e em outros Conselhos que defendem tal possibilidade e a pratiquem.

De fato, não há como negar serem os órgãos julgadores administrativos desprovidos de jurisdição. Consoante ensinam Cintra, Grinover e Dinamarco no livro "Teoria Geral do Processo, 18ª ed., págs. 136/137, *verbis*:

*"Outra característica dos atos jurisdicionais é que só eles são suscetíveis de se tornar imutáveis, não podendo ser revistos ou modificados."*

E mais:

*"No Estado de Direito só os atos jurisdicionais podem chegar a esse ponto de imutabilidade, não sucedendo o mesmo com os administrativos ou legislativos. Em outras palavras, um conflito interindividual só se considera solucionado para sempre, sem que se possa voltar a discuti-lo, depois que tiver sido apreciado e julgado pelos órgãos jurisdicionais: a última palavra cabe ao Poder Judiciário."*

E ainda:

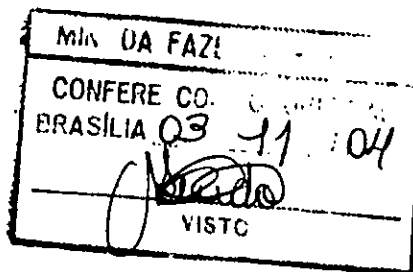
*"Quanto à atividade administrativa, não há dúvida de que também através dela o Estado cumpre a lei (e por isso não faltou quem dissesse inexistir diferença ontológica entre a administração e a jurisdição). Mas a diferença entre as duas atividades está em que: a) embora cumpra a lei, tendo-a como limite de sua atividade, o administrador não tem o escopo de atuá-la (o escopo é, diretamente, a realização do bem comum); b) quando a Administração Pública pratica ato que lhe compete, é o próprio Estado que realiza uma atividade relativa a uma relação jurídica de que é parte, faltando portanto o caráter substantivo; c) os atos*

*C*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11543.003696/2001-02  
Recurso nº : 124.528  
Acórdão nº : 203-09.702



2º CC-MF  
Fl.

*administrativos não são definitivos, podendo ser revistos jurisdicionalmente em muitos casos."*

As decisões resultantes de julgamentos administrativos somente são imutáveis, equiparando-se aos atos jurisdicionais, quando proferidas contra a Fazenda Pública. Isso porque, no contexto processual-legal em vigor, não é possível à União recorrer de decisão produzida por seus órgãos, por restar incongruente. Se a decisão for desfavorável ao contribuinte é-lhe facultado recorrer ao judiciário. Tem-se, nesse caso uma disparidade em armas, ou seja, o princípio da igualdade de oportunidade das partes torna-se inaplicável, na medida em que a Fazenda Pública não tem competência para recorrer ao judiciário contra decisão administrativa que considere uma norma ilegal ou inconstitucional. São órgãos de um mesmo Poder da República.

Corroborando esse entendimento, preleciona Maria Sylvia Zanella Di Pietro, à pág. 616 do livro Direito Administrativo, 15ª ed.:

*"O controle judicial constitui, juntamente com o princípio da legalidade, um dos fundamentos em que repousa o Estado de Direito. De nada adiantaria sujeitar-se a Administração Pública à lei se seus atos não pudessem ser controlados por um órgão dotado de garantias de imparcialidade que permitam apreciar e invalidar os atos ilícitos por ela praticados.*

*O direito brasileiro adotou o sistema da jurisdição una, pelo qual o Poder Judiciário tem o monopólio da função jurisdicional, ou seja, do poder de apreciar, com força de coisa julgada, a lesão ou ameaça de lesão a direitos individuais e coletivos. Afastou, portanto, o sistema da dualidade de jurisdição em que, paralelamente ao Poder Judiciário, existem os órgãos do Contencioso Administrativo que exercem, como aquele, função jurisdicional sobre lides de que a Administração Pública seja parte interessada.*

*O fundamento Constitucional do sistema da unidade de jurisdição é o artigo 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal, que proíbe a lei de excluir da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito, Qualquer que seja o autor da lesão, mesmo o poder público, poderá o prejudicado ir às vias judiciais."*  
(destaque do original)

Na ocorrência de pacificação judiciária de ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei ou norma tem o Conselho de Contribuintes atuado de forma proativa, consoante o princípio da economia processual, decidindo os litígios dela decorrentes.

Por tudo isso, concluo ser incabível a um órgão administrativo de julgamento, no sistema jurídico de sustentação de seu funcionamento hoje vigente, apreciar ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei, relativamente a caso concreto sob exame.

Dessa maneira, refuto a pretensão da recorrente de ver apreciada, na via administrativa, a ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei regularmente promulgada, que possui, enquanto inexistente manifestação contrária, pacificada, do Poder Judiciário, vigência e validade.

Em sua defesa, a recorrente reporta-se à Lei nº 9.718/98. O art. 17 dessa norma estabelece que:

*C*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n<sup>o</sup> : 11543.003696/2001-02  
Recurso n<sup>o</sup> : 124.528  
Acórdão n<sup>o</sup> : 203-09.702

MIN. DA FAZENDA -
CONFERE COM O RPAS/LLA 031-11 04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2 <sup>o</sup> CC-MF
Fl.
_____

*Art. 17. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:  
I - em relação aos arts. 2<sup>o</sup> a 8<sup>o</sup>, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1<sup>o</sup> de fevereiro de 1999;*

Portanto, improcedente a análise do disposto no inciso I, § 2<sup>o</sup>, do art. 3<sup>o</sup> da referida norma.

A norma legal vigente à época da ocorrência dos fatos geradores constantes do auto de infração é a Lei n<sup>o</sup> 9.715, de 15/11/1998, originária da Medida Provisória n<sup>o</sup> 1.212, de 29/10/1995, que, regulando a base de cálculo da contribuição para o PIS, estabelece no art. 3<sup>o</sup>:

*Art. 3<sup>o</sup> Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.*

*Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, e o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias - ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.*

Embora contenha os mesmos termos da norma analisada pela recorrente, carece de conteúdo jurídico a interpretação efetuada.

A norma tributária não comporta interpretações extensivas ou restritivas que importem em redução do tributo devido. Não é possível ao intérprete estabelecer o alcance da norma somente em função de princípios constitucionais. Tais princípios regem a elaboração da norma infraconstitucional. E somente quando o Poder Judiciário, no cumprimento de sua função institucional estabelecida na Constituição, declarar a dissonância da regra com o princípio pode tal norma ter sua aplicação alterada. No caso concreto em análise, a norma é clara quanto aos valores que não se incluem (e, portanto, devem ser excluídos) na base de cálculo.

Tais exclusões não podem ser estabelecidas pelo intérprete ao sabor de princípios pinçados aleatoriamente na Constituição. O citado princípio da não-cumulatividade aplica-se, exclusivamente, aos impostos. O PIS tem natureza de contribuição social, como já decidido pelo Supremo Tribunal Federal e regida pelo art. 195 da Constituição e não pelo art. 154, que trata da competência residual da União em instituir novos impostos, ou seja, uma das espécies do gênero tributo do qual as contribuições também são espécie.

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

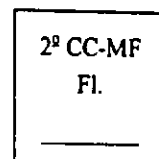
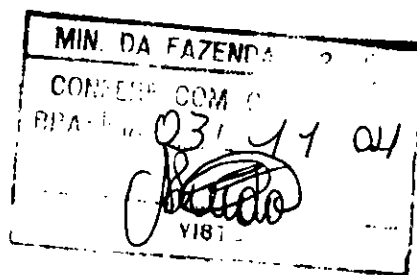
*Informativo STJ 179 - de 01 a 15/08/2003 - O Tribunal a quo considerou válida a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, ao argumento de que tudo que entra na empresa a título de preço pela venda de mercadorias corresponde à receita (faturamento), independentemente da parcela destinada 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.*

*e*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11543.003696/2001-02  
Recurso nº : 124.528  
Acórdão nº : 203-09.702



*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.*  
Destarte, im procedente a exclusão pretendida.

Com mais razão descabe a exclusão da base de cálculo do PIS incidente sobre as mercadorias adquiridas ou dos valores relativos a mercadorias devolvidas. Tais operações, obviamente, não se incluem no conceito de faturamento, nem estão previstas na norma de regência como exclusões da base de cálculo.

Sob a ótica da Administração Tributária está correta a exigência tributária constituída pelo lançamento de ofício.

No tempo presente de elaboração do presente voto, o legislador ordinário procedeu alterações legislativas na contribuição em comento que permitem ao contribuinte optar por nova modalidade de tributação, a qual atende, em parte, o pretendido pela recorrente. Porém sua aplicação só é cabível aos fatos geradores ocorridos após sua vigência e eficácia.

Reprise-se, como já afirmado, que as exclusões da base de cálculo de qualquer tributo devem estar expressamente estabelecidas na norma de regência, não cabendo ao intérprete aplicar hermenêutica extensiva para reduzir valor de obrigação tributária.

Quanto ao socorro pretendido pelo afastamento da aplicação da taxa SELIC, cumpre dizer que, na esfera administrativa, a autoridade julgadora está obrigada a ater-se ao disposto na legislação tributária. Tal afirmação torna-se absolutamente relevante, frente a questões pelas quais enveredou o recurso, quais sejam, entre outras, as multas moratórias e a taxa de juros.

Apresentou em sua defesa arrazoado acerca da impossibilidade de utilização da SELIC como taxa de juros moratórios incidentes sobre débitos de natureza fiscal, trazendo em apoio à sua tese doutrina e jurisprudência sobre o assunto.

Nesse aspecto, não cabe reparo ao lançamento, tendo em vista que a utilização da taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia para Títulos Federais – SELIC, como parâmetro de juros moratórios, se deu por força do art. 13 da Lei nº 9.065, de 1995 c/c o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

A aplicação dos juros de mora calculados pela taxa SELIC especia-se no Código Tributário Nacional, recepcionado pela Constituição vigente, que outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento, estabelecendo em seu artigo 161, § 1º, que os juros serão calculados à taxa de 1%, se outra não for fixada em lei.

Trata-se, pois, de prerrogativa atribuída ao legislador ordinário, que através da Medida Provisória nº 1.542, de 18/12/1996 e reedições posteriores, estabeleceu a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, como sendo a taxa de juros de mora a ser aplicada tanto nos débitos quanto nos créditos devidos e havidos pela União.

A exigência dos juros de mora com base em taxas flutuantes, como a SELIC, não encontra qualquer óbice de natureza legal ou constitucional.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11543.003696/2001-02  
Recurso nº : 124.528  
Acórdão nº : 203-09.702

03 11/04  
VIG

2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

Os julgados do Superior Tribunal de Justiça acerca da matéria não estão ainda pacificados no sentido pretendido pela recorrente. Não comporta, portanto, sua absorção nos julgados administrativos em razão da corrente majoritária nessa esfera ser pela legalidade e constitucionalidade das normas tributárias, reguladoras dos juros moratórios.

O mesmo entendimento aplica-se à multa de ofício. A imposição da multa está amparada em lei e fixada em níveis compatíveis para coibir a sonegação, o retardamento no pagamento dos tributos e a evasão fiscal.

Não dando o sujeito passivo cumprimento ao seu dever tributário, o órgão fiscalizador efetua o lançamento de ofício e constitui o crédito tributário que deixou de ser pago, acrescido dos encargos legais moratórios e das penalidades pecuniárias resultantes da infração cometida.

Por conseguinte, a multa de ofício é cobrada quando há falta de recolhimento, detectada e exigida através de procedimento fiscal, fato esse que exclui a espontaneidade do contribuinte e afasta a incidência de penalidade menos gravosa, como é o caso da multa moratória, aplicando-se perfeitamente ao caso em epígrafe.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2004

*Maria Cristina Roza da Costa*  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA