



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 11 / 09 / 2003
Rubrica [assinatura]

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11543.003706/2001-00
Recurso nº : 122.101
Acórdão nº : 202-14.674

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

PIS. EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO. As exclusões da base de cálculo devem estar previstas na legislação de regência.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios calculados com base na Taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, além de amparar-se em legislação ordinária, não contraria as normas balizadoras contidas no Código Tributário Nacional.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. A limitação constitucional que veda a utilização de tributo com efeito de confisco não se refere às penalidades.

Recurso negado.

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

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 19 de março de 2003.

Henrique Pinheiro Torres

Presidente

Nayra Bastos Manatta

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Adriene Maria de Miranda (Suplente), Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar e Dalton César Cordeiro de Miranda.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt.

Iao/



Processo nº : 11543.003706/2001-00
Recurso nº : 122.101
Acórdão nº : 202-14.674

Recorrente : DADALTO S/A

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, que a seguir transcrevo:

"Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 75/79, instruída com os documentos de fls. 80/82, para exigência do PIS no valor de R\$47.850,21 cumulada com multa de ofício e juros de mora, abrangendo os períodos de 31/05/1998 a 31/12/1998, com fulcro na legislação aí consignada (fl. 76).

2. *No respectivo Termo de Constatação Fiscal (fl. 69 e seguintes) consignou o autuante que a contribuinte efetuou exclusões indevidas da base de cálculo da contribuição, em montantes apurados segundo a equação:*

*Total das exclusões = devoluções de compras + ICMS de compras
- matéria-prima (compras) - ICMS de vendas*

3. *Consignou ainda que:*

- os valores excluídos foram informados pela autuada nos documentos de fls. 12/14;*
- a análise da escrita contábil-fiscal da autuada confirma os valores por ela informados a título de receita de vendas de mercadorias e devoluções de vendas, nos documentos de fls. 12/14;*
- no ano-calendário de 1998 a autuada efetuou o recolhimento da contribuição de forma descentralizada.*

4. *Inconformada com o lançamento apresentou a contribuinte a impugnação de fls. 85/108 na qual afirma ter excluído da base de cálculo da contribuição "todos os valores referentes ao ICMS das vendas de produtos, assim como o PIS e a COFINS pagos nas operações anteriores e dos ingressos decorrentes das devoluções de compras, tudo por tais numerários não se enquadrarem, evidentemente, no conceito de faturamento, ou seja, por não serem tributáveis, conforme o artigo 3º, 'b', da Lei Complementar nº 7/70, que era a legislação que disciplinava a cobrança e a tributação do PIS na época autuada no presente processo administrativo".*

5. *Aduz que os valores referentes ao ICMS e aqueles referentes à devolução de mercadorias adquiridas não podem integrar a base de cálculo do PIS, por não configurarem faturamento das empresas empregadoras, nos*

M



Processo nº : 11543.003706/2001-00
Recurso nº : 122.101
Acórdão nº : 202-14.674

termos da outorga constitucional (art.195, I, "b") ao ente tributante para instituição dessa contribuição.

6. *Cita exertos doutrinários e jurisprudenciais, invocando o artigo 212 da CF, tudo em prol do entendimento de que tais valores, não se destinando a integrar o patrimônio da empresa, não poderiam sofrer a incidência tributária combatida.*

7. *Afirma que tal exegese foi consagrada pela Lei nº 9.718/98, em seu art. 3º e § 2º, inciso III.*

8. *Afirma ainda que o direito às exclusões da Cofins incidentes sobre a aquisição de matérias primas de seus fornecedores funda-se nos princípios da não-cumulatividade e da capacidade contributiva, citando os artigos 154 e 195, § 4º da CF.*

9. *Contesta também a autuada a cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC, alegando ofensa ao art. 161, § 1º do CTN, e a inexigibilidade da multa aplicada, por confiscatória, em afronta ao art. 150, inc. IV da CF e ao princípio da proporcionalidade da sanção à infração cometida.*

10. *Transcreve jurisprudência conforme a esses entendimentos.*

11. *Solicita, por fim, a autuada, realização de perícia no auto de infração e em sua documentação fiscal visando ao refazimento da "base de cálculo da exação em comento para que se comprove que aquela utilizada pela Impugnante para o cálculo da contribuição a ser recolhida é a correta, e não a utilizada pela fiscalização, pois esta é "vitaminada" com valores que não poderiam fazer parte da mesma".*

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se por meio do Acórdão DRJ/RJOII nº 609, de 15/07/2002, fls. 200/206, no sentido de julgar o lançamento procedente, ementando sua decisão nos seguintes termos:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 1998

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE. As arguições de inconstitucionalidade que visam afastar a aplicação de norma legal inserta no ordenamento jurídico, não são oponíveis na esfera administrativa, incumbindo ao poder judiciário apreciá-las.

BASE DE CÁLCULO-EXCLUSÕES - As exclusões à base de cálculo da contribuição são tão somente as previstas em lei. //



Processo nº : 11543.003706/2001-00
Recurso nº : 122.101
Acórdão nº : 202-14.674

JUROS DE MORA-TAXA SELIC-É cabível, por expressa disposição legal, a exigência de juros de mora calculados com base na taxa Selic.

MULTA DE OFÍCIO - A multa de ofício é uma penalidade pecuniária aplicada pela infração cometida, não estando amparada pelo inc. IV do art. 150 da CF.

Lançamento Procedente".

A contribuinte tomou ciência do teor do referido Acórdão em 12/08/2002, fl. 209, e, inconformada com o resultado do julgamento apresenta, em 09/09/2002, recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, fls. 211/243, aduzindo as razões apresentadas na inicial.

Foi apresentado arrolamento de bens pela recorrente, fl. 244, e, após análise da DISOP/DRJ –II/RJ (solicitada à fl. 245), foi dado seguimento ao recurso interposto, fl. 246.

É o relatório. //



Processo nº : 11543.003706/2001-00
Recurso nº : 122.101
Acórdão nº : 202-14.674

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso interposto reveste-se das formalidades legais cabíveis, merecendo ser acatado.

As questões trazidas pela contribuinte acerca da constitucionalidade das leis não serão aqui debatidas por não ser o contencioso administrativo o foro próprio e adequado para discussão dessa natureza. Os mecanismos de controle da constitucionalidade das leis estão regulados na própria Constituição Federal, todos passando necessariamente pelo Poder Judiciário, que detém com exclusividade essa prerrogativa, conforme se infere dos artigos 97 a 102 da Carta Magna.

Corroborando essa orientação, cabe lembrar o conteúdo do Parecer Normativo CST nº 329/70 (DOU de 21/10/70), que cita o seguinte ensinamento do Mestre Ruy Barbosa Nogueira:

"Devemos distinguir o exercício da administração ativa da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação à lei, sob mera alegação de inconstitucionalidade, em primeiro lugar por que não lhe cabe a função de julgar, mas de cumprir e, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário de administração ativa o exercício do 'Poder Executivo'".

Esse parecer também se arrimou em Tito Resende:

"É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão."

Ainda sobre o tema, o Parecer COSIT/DITIR nº 650, de 28/05/1993, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, em processo de Consulta, assim dispôs:

"5.1 – De fato, se todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição e não apenas o Judiciário e a todos é de rigor cumpri-la, mencione-se que o Poder Legislativo, em cumprimento a sua responsabilidade, anteriormente à aprovação de uma Lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (C.F.,



Processo nº : 11543.003706/2001-00
Recurso nº : 122.101
Acórdão nº : 202-14.674

art. 58), para salvaguarda de seus aspectos de constitucionalidade e/ou adequação à legislação complementar. Igualmente, o Poder Executivo, antes de sancioná-la, através de seu órgão técnico, Consultoria-Geral da República, aprecia os mesmos aspectos de constitucionalidade e conformação à legislação complementar. Nessa linha seqüencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, e o Poder Executivo, ao sancioná-la, ultrapassam em seus âmbitos, nos respectivos atos, a barreira da sua constitucionalidade ou de sua harmonização à legislação complementar. Somente a outro Poder, independente daqueles, caberia tal argüição.

*5.2 – Em reforço ao exposto, veja-se a diferença entre o controle judiciário e a verificação de inconstitucionalidade de outros Poderes: como ensina o Professor José Frederico Marques, citado pela requerente, se o primeiro é definitivo **hic et nunc**, a segunda está sujeita ao exame posterior pelas Cortes de Justiça. Assim, mesmo ultrapassada a barreira da constitucionalidade da Lei na órbita dos Poderes Legislativos e Executivo, como mencionado, chega-se, de novo, em etapa posterior, ao controle judicial de sua constitucionalidade.*

5.3 - (...) Pois, se ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição, o exame da constitucionalidade das leis, em sua órbita, é privativo do Presidente da República ou do Procurador-Geral da República (C.F., artigos 66, § 1º e 103, I, d VI)."

Diante do exposto, seria estéril qualquer discussão na esfera administrativa sobre esse tema.

No que se refere à incidência da contribuição em discussão, o faturamento, para fins do PIS, é encontrado na MP nº 1.212, de 1995, e que, também, estabelece os valores que podem ser excluídos do valor tributável:

" Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I – pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;

(...)

Art. 3º 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. //



Processo nº : 11543.003706/2001-00
Recurso nº : 122.101
Acórdão nº : 202-14.674

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o imposto sobre produtos industriais - 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. " (grifei)

Como se percebe, o conceito de faturamento tem sua extensão perfeitamente delimitada pela explicitação de seu conteúdo e pela expressa enumeração das exclusões passíveis de serem efetuadas (como disposto no parágrafo único), dentre as quais encontra-se a do ICMS, em caso de substituição tributária, que não é o que ocorre no caso concreto em análise.

Com isso, tem-se que o fato gerador do PIS, o faturamento, é representado pela 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. Outrossim, pela legislação pertinente, somente podem ser excluídos da base de cálculo as vendas de bens e serviços cancelados, os descontos incondicionais concedidos, o 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, não encontrando guarida na legislação os valores pela contribuinte entendidos como não integrantes da base de cálculo desta contribuição .

Vale, ainda, esclarecer que o Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, que estabelece normas gerais aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, dispõe que o montante do ICMS integra a base de cálculo do valor da operação de saída de mercadoria. O Parecer Normativo CST nº 77, de 1986, definiu que o ICM referente às operações próprias da empresa compõe o preço da mercadoria, e, conseqüentemente, o faturamento, devendo integrar a base de cálculo da contribuição para o PIS.

Em igual sentido, os itens 1, 1.3 e 1.4 do Ato Declaratório SRF nº 39, de 28 de novembro de 1995, que trata da contribuição para o PIS, dispõem sobre as exclusões da base de cálculo, dentre as quais não está relacionado o ICMS.

Por fim, observe-se a Súmula nº 68 do Superior Tribunal de Justiça, que, pacificando a questão, assim foi ementada:

"A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS".

Desta sorte, não há como se excluir da base de cálculo da contribuição os valores relativos ao ICMS por absoluta falta de previsão legal.

De igual sorte, também não cabe a exclusão da base de cálculo do PIS de valores relativos à contribuição para o PIS e à Cofins devidas em operações anteriores por absoluta falta de dispositivo legal que permita efetuar tal exclusão. //



Processo nº : 11543.003706/2001-00
Recurso nº : 122.101
Acórdão nº : 202-14.674

As exclusões da base de cálculo do PIS são aquelas previstas na legislação de regência sobre a matéria, anteriormente citada.

A contribuição para o PIS é cumulativa, ou seja, não se exclui de uma operação os valores devidos a título da mesma contribuição incidente em operações anteriores.

Quanto às devoluções de compras é de se observar que as compras efetuadas pela contribuinte não integram o seu faturamento, não constituem receita do sujeito passivo, não sendo, portanto, incluídas na base de cálculo da contribuição para o PIS que incide sobre a receita operacional bruta. Por conseguinte, as devoluções de compras não podem ser excluídas da base de cálculo da contribuição para o PIS uma vez que as compras já não integravam a sua base de cálculo.

As compras representam despesas operacionais e as devoluções, porventura existentes a título desta rubrica, não podem, em absoluto, representar dedução de receita operacional, pelo simples fato de que o lançamento contábil representando o movimento inicial (compras) não representa ingresso de receitas, mas sim despesas.

Por sua vez, a exigência de juros de mora, em acréscimo aos créditos tributários não saldados no vencimento, é regulada pelo artigo 161 do CTN, com status de lei complementar, que assim dispõe:

"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º (...)" (grifei)

Note-se que o CTN remeteu ao legislador ordinário a possibilidade de fixar taxa de juros moratórios diferente daquela prevista em seu texto, atribuindo-lhe poderes para disciplinar o assunto, podendo fixar a referida taxa em nível superior ou inferior ao constante na lei complementar, desde que fixada em lei ordinária.

Assim é que a taxa mencionada no § 1º do art. 161 do CTN vem sendo quantificada ao longo do tempo pela legislação ordinária. Para o período de janeiro a março de 1995 a exigência dos juros de mora é em percentuais equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal, consoante artigo 84 da Lei nº 8.981, de 1995. Para o período de abril de 1995 a 31/12/1996, a exigência de juros de mora é em percentuais equivalentes à Taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia //



Processo nº : 11543.003706/2001-00
Recurso nº : 122.101
Acórdão nº : 202-14.674

SELIC, com base no artigo 13 da Lei nº 9.065, de 1995, e com amparo legal no artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, a partir de 1997.

Conforme determinação legal, adota-se seu percentual como juros de mora. Em sendo a atividade de fiscalização plenamente vinculada, não há outra medida que não seja a estrita obediência ao que dispõe a lei, nos termos do art. 142 do CTN:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

Cumpre, a esse passo, afastar também o argumento de que houve confisco, em virtude da aplicação, pela Auditoria-Fiscal, da penalidade de 75% da contribuição. A limitação constitucional que veda a utilização de tributo com efeito de confisco não se refere às penalidades. E a penalidade de 75% da contribuição, para aquele que infringe norma legal tributária, não pode ser entendida como confisco.

O não recolhimento da contribuição (base da autuação ora em comento) caracteriza uma infração à ordem jurídica. A inobservância da norma jurídica importa em sanção, aplicável coercitivamente, visando evitar ou reparar o dano que lhe é conseqüente.

Ressalte-se que em nosso sistema jurídico as leis gozam da presunção de constitucionalidade, sendo impróprio acusar de confiscatória a sanção em exame, quando é sabido que, nas limitações ao poder de tributar, o que a Constituição veda é a utilização de tributo com efeito de confisco. Esta limitação não se aplica às sanções, que atingem tão-somente os autores de infrações tributárias plenamente caracterizadas, e não a totalidade dos contribuintes.

A seu turno, o Código Tributário Nacional autoriza o lançamento de ofício no inciso V do art. 149, *litteris*:

Art. 149. O lançamento é efetivado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte.



Processo nº : 11543.003706/2001-00

Recurso nº : 122.101

Acórdão nº : 202-14.674

O artigo seguinte - 150 - citado ao término do inciso V acima transcrito, trata do lançamento por homologação. A não antecipação do pagamento, prevista no *caput* deste artigo, caracteriza a omissão prevista no inciso citado, o que autoriza o lançamento de ofício, com aplicação da multa de ofício.

Quanto à alegada agressão à capacidade contributiva da autuada, deve ser ressaltado que o princípio constitucional da capacidade contributiva é dirigida ao legislador infraconstitucional, a quem compete observá-lo quando da fixação dos parâmetros de incidência, alíquota e base de cálculo. A competência da administração resume-se em verificar o cumprimento das leis vigentes no ordenamento jurídico, exigindo o seu cumprimento quando violadas, como é o caso vertente.

Assim sendo, estando a situação fática apresentada perfeitamente tipificada e enquadrada no art. 44 da Lei nº 9.430/96, que a insere no campo das infrações tributárias, outro não poderia ser o procedimento da fiscalização, senão o de aplicar a penalidade a ela correspondente, definida e especificada na lei.

"Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:
1 - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;"

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 19 de março de 2003. 


NAYRA BASTOS MANATTA