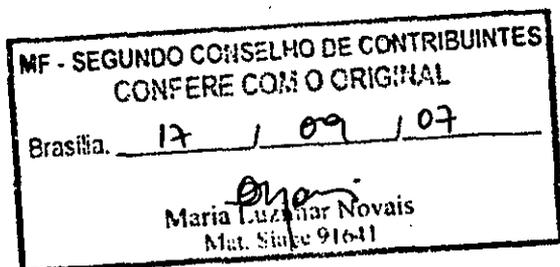
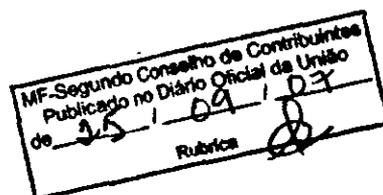




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n° 13656.000463/2002-89
Recurso n° 128.227 Voluntário
Matéria
Acórdão n° 204-02.474
Sessão de 23 de maio de 2007.
Recorrente COMERCIAL CIOFFI LTDA.
Recorrida DRJ em Juiz de Fora - MG



Assunto: Contribuição para o Financiamento da
Seguridade Social - Cofins

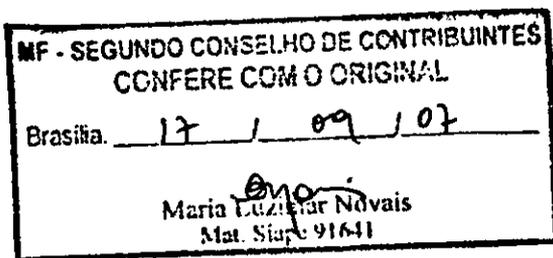
Período de apuração: 01/12/2000 a 31/01/2002

Ementa:

COFINS. RESTITUIÇÃO. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MAJORAÇÃO DA ALÍQUOTA DE COFINS. O STF já declarou que é constitucional a majoração da alíquota de Cofins, instituída pela Lei nº 9.718/98, além do que o exame da constitucionalidade transborda a competência dos Conselhos de Contribuintes, a teor do disposto na Portaria MF nº 103/2002 e art. 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

PIS E COFINS. RESTITUIÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ICMS NORMAL. INCLUSÃO. O ICMS normal integra a base de cálculo da Cofins, nos termos do disposto no art. 3º da Medida Provisória nº 1.212/95. Matéria pacificada no STJ (Súmula 68). Não havendo "entendimento inequívoco" do e. STF, tendo em vista que o julgamento do RE nº 240.785 não foi sequer concluído, não se aplica o disposto no Decreto nº 2.346/97.

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA EM RAZÃO DE NÃO TER APRECIADO ARGUMENTO RELATIVO A SUPOSTA INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA. INOCORRÊNCIA. Não é nula a decisão administrativa de primeira instância que deixa de apreciar as alegações relativas a supostas inconstitucionalidades. A apreciação de matéria



constitucional é vedado ao órgão administrativo de julgamento, a teor do disposto no art. 7º da Portaria MF nº 258, de 24/08/2001 c/c o art. 116, inciso III da Lei nº 8.112/90, nos termos do Parecer PGFN/CRF nº 439/96.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

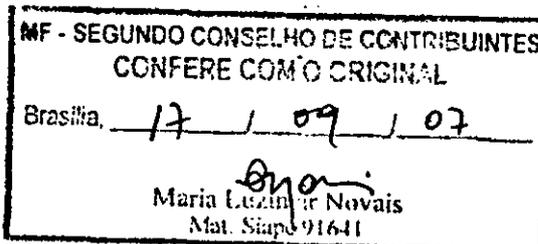
Henrique Pinheiro Torres
HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Presidente

Flávio de Sá Munhoz
FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Nayra Bastos Manatta, Leonardo Siade Manzan, Júlio César Alves Ramos e Airton Adelar Hack



Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por Comercial Cioffi Ltda. contra decisão da Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora - MG, que indeferiu o pedido de restituição relativo ao pagamento de PIS e Cofins, referente aos períodos de apuração de dezembro de 2000 a janeiro de 2002.

A empresa apresentou, em 21 de agosto de 2002, pedido de restituição de valores supostamente pagos a maior em decorrência da majoração da alíquota da Cofins de 2% para 3% e da indevida inclusão do ICMS normal na base de cálculo das referidas contribuições.

Ao seu pedido, a Recorrente juntou cópia autenticada das guias de recolhimento dos tributos, do livro Registro de Saídas e planilhas de cálculo do valor a ser restituído.

A DRF em Poços de Caldas - MG indeferiu o pedido de restituição, sob o fundamento de que "não pode ser deferido um pleito de restituição de valores pagos nos termos da legislação vigente" e que "a autoridade administrativa não possui competência para apreciar argüições de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade, devendo agir vinculadamente à legislação" (fl. 73).

Inconformada com a decisão proferida no âmbito da DRF, a empresa apresentou manifestação de inconformidade, que foi encaminhada para apreciação pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - MG.

Em sua manifestação de inconformidade, a Recorrente sustentou que (i) a Cofins foi instituída por lei complementar, e, portanto só poderia ser alterada por outra lei complementar; (ii) as alterações promovidas pela Lei nº 9.718/98 são inconstitucionais, já que foram instituídas por lei ordinária; (iii) em razão da inconstitucionalidade das alterações promovidas pela Lei nº 9.718/98, a Cofins deve ser exigida nos termos do disposto na Lei Complementar nº 70/91, ou seja, tendo como base de cálculo o faturamento e a alíquota de 2%; (iv) a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins ofende o art. 155, II e § 2º, I e art. 158, IV da Constituição Federal e também o art. 155, § 2º, III e art. 150, VI, "a". Argüiu, ainda, que a decisão proferida é nula, por não ter aplicado princípios constitucionais e não ter apreciado argumentos suscitados, por se tratar de argumento fundamentado em inconstitucionalidade de lei, o que implica em ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório, já que as questões não apreciadas na instância inferior não poderão ser apreciadas na instância superior, em prejuízo ao princípio do duplo grau de jurisdição.

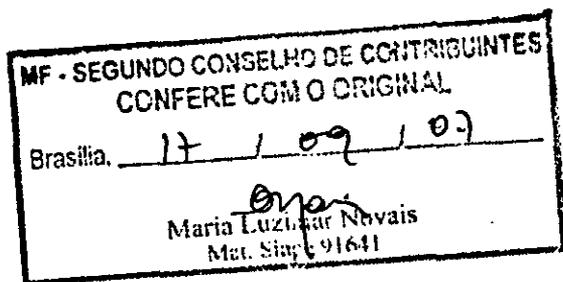
A DRJ em Juiz de Fora - MG manteve o indeferimento do pedido de restituição, sob o fundamento de que "a decisão de não aplicá-la a lei supostamente inconstitucional ao caso concreto, até por razão lógica, é precedida de um juízo e conseqüente declaração: o reconhecimento administrativo da inconstitucionalidade da lei ou ato administrativo aplicado". A decisão recorrida esclarece que "é pertinente, sim, a turma de julgamento, conhecer e decidir sobre a conformidade do ato à lei, e tão somente. Para além disso, apenas quando o STF fixa entendimento pela inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal, quer via controle concentrado da constitucionalidade (por meio de ação direta de inconstitucionalidade ou ação declaratória de constitucionalidade), quer via controle difuso (e nessa hipótese, somente após a publicação de Resolução do Senado Federal a que se refere o art. 52, X, CF/88), é que os

servidores da administração devem orientar suas atuações, deixando de lado a lei ou ato dado por inconstitucional para harmonizar-se com o entendimento exarado pela Corte Suprema”.

Quanto à arguição de nulidade, a decisão da DRJ entendeu que não se tratava de nenhuma das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72. Além disso, a decisão recorrida expôs que o contraditório e a ampla defesa não foram violados pela decisão da DRF, em razão da alegada falta de apreciação de argumentos suscitados no pedido de restituição, já que esses princípios são aplicados somente quando formado o litígio, que, nos casos de pedidos de restituição, só se forma com a manifestação de inconformidade.

Irresignada, a Recorrente interpôs o recurso voluntário ora em julgamento, no qual reforçou os seus argumentos trazido na manifestação de inconformidade, sustentando a inconstitucionalidade: (i) da majoração da alíquota de Cofins de 2% para 3%; e (ii) da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, tendo em vista que “a parcela do PIS e da Cofins incidente sobre o ICMS, que recai sobre estas mesmas vendas, tem a natureza de adicional de ICMS”. No seu recurso, argumenta que, especialmente após a Constituição de 1988, a apreciação de matéria constitucional pela autoridade administrativa deve ser admitida, tendo em vista que o direito ao processo administrativo ganhou status de garantia constitucional. Por fim, argüi a nulidade da decisão singular e da decisão recorrida por não terem apreciado todos os argumentos por ela suscitados.

É o Relatório.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17 / 09 / 07
Maria Luzina Novais Mat. Sijape 91641

Voto

Conselheiro FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conhecimento do recurso.

Trata-se de pedido de restituição fundado no suposto recolhimento a maior em decorrência da majoração da alíquota da Cofins de 2% para 3% e da indevida inclusão do ICMS normal na base de cálculo das referidas contribuições.

Portanto, a primeira questão a ser enfrentada é relativa à majoração da alíquota de Cofins, a fim de averiguar se o seu recolhimento pela alíquota de 3%, nos termos do disposto no art. 8º da Lei nº 9.718/98, foi indevido.

A Lei acima mencionada, que alterou a sistemática de exigência de PIS e Cofins, foi objeto de diversas contestações judiciais, dentre as quais a relativa à ampliação da base de cálculo das referidas contribuições e a da majoração da alíquota da Cofins de 2% para 3%.

Nos autos do presente processo, a Recorrente não pleiteia a restituição relativamente à ampliação da base de cálculo, ou seja, não contesta a incidência das contribuições sobre a totalidade das receitas.

Em 29 de outubro de 1998 (DOU de 30/10/98) foi adotada a Medida Provisória nº 1.724, convertida, em 27 de novembro de 1998 (DOU de 28/11/98), na Lei nº 9.718, cujo artigo 8º alterou a alíquota da Cofins para 3%.

A ampliação da base de cálculo, instituída pelos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718 foi rejeitada pelo e. Supremo Tribunal Federal que, por ocasião do julgamento dos Recursos Extraordinários nº 357950, 390840, 358273 e 346084, em 9 de novembro de 2005, declarou a inconstitucionalidade § 1º do artigo 3º, em razão de ofensa ao disposto no artigo 195, inciso I da Constituição Federal vigente, que determinava, à época da edição da medida provisória e da lei em comento, fossem as contribuições sociais calculadas com base no faturamento, folha de salários ou lucro.

Somente com a promulgação da Emenda Constitucional nº 20, aprovada em sessão do Congresso Nacional, de 1º de dezembro de 1998 e publicada no DOU de 16/12/98, é que foi modificado o artigo 195, inciso I da CF/88, ampliando a competência para instituição de contribuições sociais sobre a totalidade das receitas.

De outro aspecto, a majoração da alíquota da Cofins já foi declarada constitucional pelo Plenário do e. STF, pelo que não há valor a ser restituído, posto que o pagamento da contribuição à alíquota de 3% era devida.

Além disso, o questionamento acerca da constitucionalidade das leis transborda a competência deste Conselho de Contribuintes, tendo em vista as disposições da Portaria MF nº 103/2002 e art. 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

Argumenta, ainda, a recorrente, ter direito à restituição do valor pago a título de PIS e Cofins incidente sobre o valor do ICMS normal. No seu entendimento, a parcela de PIS e Cofins calculada sobre o valor do ICMS tem natureza de acional ao ICMS e, portanto, houve desrespeito aos princípios da seletividade e da não-cumulatividade.

A inclusão ou não do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins não é uma questão nova na jurisprudência dos tribunais pátrios. O e. Superior Tribunal de Justiça, inclusive, editou súmula sobre a matéria, assim enunciada:

“Súmula 68.

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

A despeito da existência da Súmula do e. STJ, recentemente, em 24/8/2006, a questão foi novamente levada ao e. Supremo Tribunal Federal, que, em Sessão Planária, iniciou o julgamento do Recurso Extraordinário nº 240.785, de relatoria do Ministro Marco Aurélio Mello. Neste julgamento, seis Ministros proferiram voto no sentido de que é inconstitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins.

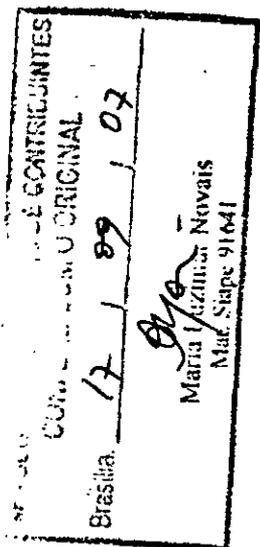
É importante notar que o STF já havia apreciado a questão da inclusão do ICMS na base de cálculo de tributo incidente sobre o faturamento, no caso o próprio ICMS. Naquela oportunidade, prevaleceu o entendimento, por ampla maioria, no sentido da inclusão do ICMS na própria base de cálculo, cujos fundamentos inteiramente aplicáveis ao caso das contribuições ao PIS e Cofins, conforme trecho elucidativo do voto do Min. Ilmar Galvão, proferido nos autos do RE 212.209-2:

O SENHOR MINISTRO ILMAR GALVÃO: Sr. Presidente, não é a primeira vez que essa questão é discutida no Supremo Tribunal Federal. Já tive ocasião de relatar casos análogos, não só aqui mas também no STJ. Esse, aliás, não poderia ser assunto novo, se o DL nº 406 está em vigor há trinta anos. Não seria somente agora que o fenômeno da superposição do próprio ICMS haveria de ser identificado.

Vale dizer que, se a tese ora exposta neste recurso viesse a prevalecer, teríamos, a partir de agora, na prática, um novo imposto. Trinta anos de erro no cálculo do tributo.

Em votos anteriores, tenho assinalado que o sistema tributário brasileiro não repele a incidência de tributo sobre tributo. Não há norma constitucional ou legal que vede a presença, na formação da base de cálculo de qualquer imposto, de parcela resultante do mesmo ou de outro tributo, salvo a exceção, que é a única, do inciso XI do parágrafo 2º do art. 155 da Constituição, onde está disposto que o ICMS não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos.

Aliás, como assinalou o eminente Ministro Moreira Alves, o princípio da não-cumulatividade aplicável ao ICMS não tem outro sentido senão e justamente impedir a tributação em cascata, é um meio de compensar o que se pagou pelo mesmo tributo anteriormente. Por meio da compensação, anula-se praticamente a incidência do ICMS sobre o



tributo que integra o preço da mercadoria relativamente a operações anteriores.

Se, na verdade, não pudesse haver tributo embutido na base de cálculo de um outro tributo, então não teríamos que considerar apenas o ICMS, mas todos os outros. O problema se mostra relativamente à contribuição para o IAA e para o IBC, não havendo como afastar essas contribuições da base de cálculo do ICMS.

Por que então, o problema em torno do ICMS sobre o ICMS e não do ICMS sobre o IPI, sobre as contribuições (COFINS, PIS)? Na verdade, o preço da mercadoria, que serve de base de cálculo ao ICMS, é formado de uma série de fatores: o custo; as despesas com aluguel, empregados, energia elétrica; o lucro; e, obviamente, o imposto pago anteriormente. O problema, diria que é ate de ordem pragmática, em face da dificuldade, quase incontornável, de eliminar-se da base de cálculo de um tributo tudo que decorreu de tributação.

O inciso do art. 34 do ADCT, sobre energia elétrica, é a prova do afirmado, ao estabelecer que o imposto é cobrado sobre o valor da operação final. É assim que o ICMS incide.

Peço vênia, portanto, para não conhecer do recurso.

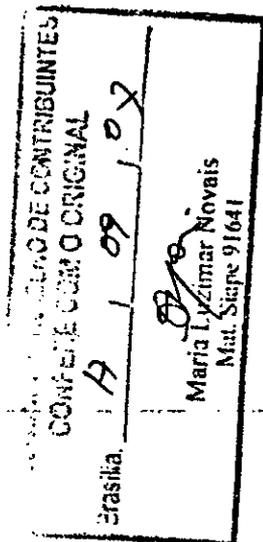
O relator do referido acórdão, o Exmo. Sr. Ministro Marco Aurélio, naquela assentada, foi o único vencido, sendo de rigor ressaltar a identidade dos fundamentos utilizados pelo e. relator nos dois casos. Confirma-se os excertos dos votos do i. Ministro Marco Aurélio no RE 212.209-2 (ICMS na base do próprio ICMS) e no RE 240.785 (ICMS na base da Cofins):

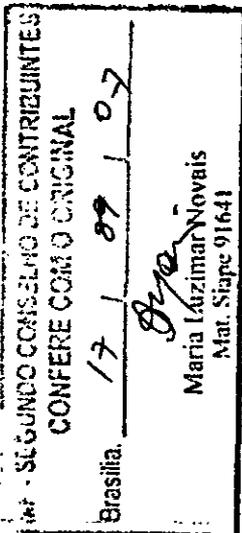
Voto vencido do Min. Marco Aurélio no RE 212.209-2 (ICMS na base do próprio ICMS)

“A porcentagem do ICMS passa a ter, em si, duas bases: a primeira ligada à operação de circulação de mercadorias ao preço da venda entabulada e efetuada, e aí conta-se com o respaldo constitucional. A vantagem do vendedor com o negócio jurídico gera a obrigatoriedade de recolher o tributo; a segunda base de cálculo passa a ser algo que não integra o patrimônio do vendedor: não o ganho deste ao efetuar a operação, mas sim, quantia que é direcionada aos cofres públicos, ou seja, resultante da incidência da alíquota do ICMS sobre o valor da transação. A ordem natural das coisas direcionaria, caso passível de agasalho o absurdo, ao recolhimento do tributo pelo próprio Estado, porquanto a parcela do ICMS integra vantagem reconhecida, constitucionalmente, a ele próprio.

Voto do Min. Marco Aurélio no RE 240.785 (ICMS na base do PIS e da Cofins)

“Da mesma forma que esta Corte excluiu a possibilidade de ter-se, na expressão “folha de salários”, a inclusão do que satisfeito a administradores, autônomos e avulsos, não pode, com razão maior, entender que a expressão “faturamento” envolve, em si, ônus fiscal, como é o relativo ao ICMS, sob pena de desprezar-se o modelo constitucional, adentrando-se a seara imprópria da exigência da contribuição, relativamente a valor que não passa a integrar o





patrimônio do alienante quer de mercadoria, quer de serviço, como é o relativo ao ICMS. Se alguém fatura ICMS, esse alguém é o Estado e não o vendedor da mercadoria. Admitir o contrário é querer, como salientado por Hugo de Brito Machado em artigo publicado sob o título "Cofins - Ampliação da base de cálculo e compensação do aumento da alíquota", em "CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - PROBLEMAS JURÍDICOS", que a lei ordinária redefina conceitos utilizados por norma constitucional, alterando, assim, a Lei Maior e com isso afastando a supremacia que lhe é própria. Conforme previsto no preceito constitucional em comento, a base de cálculo é única e diz respeito ao que faturado, ao valor da mercadoria ou do serviço, não englobando, por isso mesmo, parcela diversa. Olvidar os parâmetros próprios ao instituto, que é o faturamento, implica manipulação geradora de insegurança e, mais do que isso, a duplicidade de ônus fiscal a um só título, a cobrança da contribuição sem ingresso efetivo de qualquer valor, a cobrança considerado, isso sim, um desembolso."

Embora já tenham sido proferidos, nos autos do RE nº 240.785, seis votos favoráveis ao que pretende a Recorrente, a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e Cofins ainda não foi declarada pelo e. STF, já que o julgamento está em curso, de forma que ainda há presunção de constitucionalidade da norma.

Cumpra observar que a Constituição Federal de 1988 estabeleceu que a competência para apreciar a constitucionalidade das leis é do Supremo Tribunal Federal, cabendo aos órgãos administrativos aplicar o entendimento firmado pela Suprema Corte.

Neste sentido dispõe o Decreto nº 2.346/97, nestes termos:

"Art. 1º 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, obedecidos os procedimentos estabelecidos neste Decreto".

Portanto, somente após a decisão do Supremo Tribunal Federal, fixando de forma "inequívoca e definitiva" a interpretação do texto constitucional é que a sua observância será obrigatória, nos termos do Decreto nº 2.346/97.

Por fim, a Recorrente sustenta que a decisão proferida pela DRJ é nula, tendo em vista que a d. autoridade julgadora de primeira instância deixou de apreciar as alegações de inconstitucionalidade argüidas na impugnação.

Vale destacar que a decisão de primeira instância deixou de apreciar a alegação da Recorrente, sob o fundamento de que se tratava de argüição de inconstitucionalidade. Portanto, a falta de apreciação foi devidamente fundamentada pelo órgão julgador de primeira instância, pelo que não há nulidade a ser decretada.

A apreciação de matéria constitucional é vedada ao órgão administrativo de julgamento, nos termos do que dispõe o art. 7º da Portaria MF nº 258, de 24/08/2001, vigente à época em que foi preferida a decisão recorrida, que estabelece que o art. 116, inciso III da Lei nº 8.112/90, deve ser observado pelo julgador da DRJ. Tais dispositivos encontram-se assim redigidos:

Portaria MF n.º 258, de 24/08/2001

Art. 7º O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros.

Lei n.º 8.112, de 11/12/1990

Art. 116. São deveres do servidor:

(...)

III - observar as normas legais e regulamentares;

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17 / 09 / 07
Maria Luzimar Novais
Mat. Sijpe 91641

Vale notar que a impossibilidade de apreciação de matéria constitucional por órgão administrativo de julgamento foi objeto de Parecer PGFN/CRF n.º 439/96, que assim concluiu:

"33. (...) Os AFTNs não dispõem de autonomia absoluta no exercício de suas funções, devendo submeter-se à orientação emanada de suas chefias, na estrutura hierárquica da Secretaria da Receita Federal.

34. Assim, à toda evidência, não é lícito exigir-lhes que passem por cima do seu dever funcional de obediência e neguem aplicação a lei ou ato normativo cujo cumprimento a Secretaria da Receita Federal lhes imponha. O mesmo raciocínio vale para as Delegacias da Receita Federal de Julgamento, vinculadas àquela Secretaria". (Publicado na Revista Dialética de Direito Tributário, n.º 13, p. 97-103. São Paulo: Dialética, 1996).

Importante notar que não se trata de aplicação de entendimento inequívoco do Supremo Tribunal Federal, ao qual está submetida a autoridade administrativa, conforme estabelece o Decreto n.º 2.346/97.

Desta forma, insubsistente a alegação de nulidade da decisão recorrida.

Por tais fundamentos, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2007.


FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ