



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 29 / 01 / 02
Rubrica Id.

Processo : 13802.000393/96-38
Acórdão : 202-13.113
Recurso : 112.676

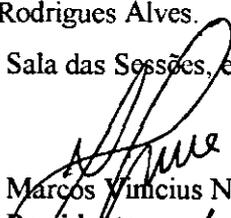
Sessão : 28 de agosto de 2001
Recorrente : AUDIFAR COMÉRCIO DE DROGAS LTDA.
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

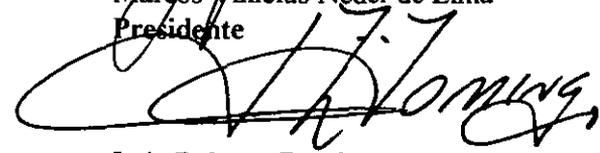
COFINS – FALTA DE RECOLHIMENTOS – A falta ou insuficiência de recolhimento de COFINS, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais de multa e juros. **NÃO - CUMULATIVIDADE** – O princípio constitucional da não-cumulatividade apresenta-se especificamente para o IPI e o ICMS, não alcançando, automaticamente, a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, o que implica a interpretação de sua cumulatividade. **PENALIDADE APLICÁVEL** – A multa cabível no lançamento de ofício é a capitulada no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, por inteligência da ementa desse mesmo diploma legal, uma vez que tal exação não foi declarada em DCTF. **BASE DE CÁLCULO – ICMS – EXCLUSÃO** – Não há previsão legal para exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS, bem como a interpretação do termo faturamento, pelos Tribunais Superiores, tem sido, por enquanto, pela manutenção do ICMS em seu valor. **Recurso a que se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: AUDIFAR COMÉRCIO DE DROGAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Alexandre Magno Rodrigues Alves.

Sala das Sessões, em 28 de agosto de 2001


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Luiz Roberto Domingo
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Paula Tomazzete Urroz (Suplente), Ana Neyle Olímpio Holanda, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Adolfo Montelo.
cl/cf/mdc



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13802.000393/96-38

Acórdão : 202-13.113

Recurso : 112.676

Recorrente : AUDIFAR COMÉRCIO DE DROGAS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de tempestivo Recurso Voluntário interposto pela contribuinte contra decisão prolatada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, que manteve, em parte, o Lançamento Tributário de fls. 21/23 e anexos, que constituiu créditos tributário da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, dos períodos de apuração de abril a dezembro de 1992.

Por bem tratar dos fatos e direitos em litígio no presente processo, adoto o relatório da decisão de primeira instância, nos seguintes termos:

“A contribuinte acima identificada teve contra si efetuado o lançamento de ofício relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), referente aos meses de abril de 1992 a dezembro de 1992, no montante de 438.294,11 UFIR's (quatrocentas e trinta e oito mil, duzentas e noventa e quatro vírgula onze unidades fiscais de referência), das quais 181.452,78 UFIR's são referentes à contribuição, 181.452,78 UFIR's correspondem à multa proporcional e 75.388,55 UFIR's são cobrados a título de juros de mora calculados até 29/03/96, conforme auto de infração de fls. 17 a 25.

Em 03/11/1995, a autoridade lançadora lavrou Termo de Início de Fiscalização intimando a contribuinte a apresentar diversos documentos (fls. 01), entre eles, cópias da Declaração de Rendimentos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica ano-calendário 1992, de seus anexos e do recibo de entrega da mesma. De fls. 03 a 12 verso está cópia de declaração retificadora desse ano-calendário. Em 11/12/1995, a autoridade fiscal intimou a autuada a apresentar cópias de diversos Documentos de Arrecadação de Receitas Federais (DARF's), entre eles os de recolhimento da COFINS referentes aos períodos de apuração de abril a dezembro de 1992 (fls. 02). À fls. 13, encontra-se cópia de DARF com recolhimento da COFINS relativo a dezembro de 1992.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13802.000393/96-38
Acórdão : 202-13.113
Recurso : 112.676

Diante dessas informações, o Auditor Fiscal elaborou Termo de Verificação (fls. 14 e 15), no qual afirma que a contribuinte não comprovou os recolhimentos aos cofres da União da COFINS referente ao período de apuração de abril de 1992 a dezembro de 1992. O servidor fiscal elaborou também o auto de infração de fls. 17 a 25. O enquadramento legal de ambos os documentos são os artigos 1º, 2º, 3º, 4º e 5º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991. Na elaboração desse auto de infração, a autoridade fiscal não lançou a parcela já recolhida pelo contribuinte (conforme a cópia de DARF de fls. 13), diminuindo a base de cálculo lançada, relativa a dezembro de 1992, de Cr\$9.623.113.122,00 (fls. 14) para Cr\$8.851.477.785,83 (fls. 18).

A contribuinte tomou ciência do auto de infração em 29/03/1996 (fls. 21 e 23), e apresentou tempestivamente (fls. 27), representada por procuradores (fls. 30), a impugnação de fls. 27 a 29.

Na impugnação a autuada alega (fls. 27 e 28, itens 2 a 5) que a COFINS deveria ser não-cumulativa para respeitar sua capacidade contributiva (art. 145, § 1º da Constituição Federal), não ter efeito confiscatório (art. 150, inciso IV da CF) e respeitar o princípio da livre concorrência (art. 170, inciso IV da CF).

A contribuinte afirma também que o ICMS deveria ser excluído da base de cálculo da COFINS, de acordo com o artigo 44 da Lei nº 4.506/64 combinado com o art. 12, § 1º do Decreto-lei 1.598/75 (fls. 28, item 6).

A impugnante escreve ainda que seria incabível a multa de ofício de 100%, já que o art. 59 da Lei 8.383/91 prevê multa de 20%, e o art. 106, inciso II, letra "c" do CTN determina a aplicação de penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática (fls. 28, item 7), e que não "há que se falar em multa de mora ou multa de ofício, uma vez que em ambas as situações a infração é a mesma, qual seja, o não pagamento do tributo" (fls. 28 e 29, item 8).

Finalmente, a autuada diz que não prospera a exigência de juros, pois esses, segundo o artigo 161 do CTN, incidiriam a partir do vencimento do crédito e não da obrigação, e segundo a contribuinte, o crédito ainda não venceu devido à impugnação, que suspende a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, inciso III do CTN (fls. 29, item 9)."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13802.000393/96-38
Acórdão : 202-13.113
Recurso : 112.676

Sob a apreciação da autoridade julgadora singular, esta decidiu dar provimento parcial à impugnação para reduzir a penalidade para 75%, sendo que os fundamentos de sua decisão estão consubstanciados na ementa, como segue:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS.

Período: abr/1992 a dez/92.

Ementa: COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE.

O cálculo da COFINS não está sujeito à técnica da não-cumulatividade. É cabível a exigência da COFINS na maneira lançada de ofício.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. ICMS.

O ICMS faz parte da base de cálculo da COFINS, já que as exclusões são apenas as previstas na Lei Complementar que instituiu essa contribuição. A exigência da COFINS com o ICMS na base de cálculo é legítima.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. REDUÇÃO.

Reduz-se de ofício, de 100% para 75%, o percentual da multa de ofício aplicada, já que, aplica-se a ato pretérito não definitivamente julgado, a lei que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

JUROS DE MORA. IMPUGNAÇÃO.

A impugnação de lançamento tributário não suspende a incidência dos juros de mora. A cobrança dos mesmos é cabível.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

O Recurso da recorrente fundamenta-se na não adoção do princípio da não-cumulatividade, que deveria ter sido observado pelo lançamento; no erro da base de cálculo adotada, que considerou o ICMS e o IPI embutidos no faturamento; que a penalidade é indevida, pois não há comportamento delituoso da contribuinte; e que a Taxa SELIC não pode ser aplicada, por falta da norma legal que a constituiu.

É o relatório.



Processo : 13802.000393/96-38
Acórdão : 202-13.113
Recurso : 112.676

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR LUIZ ROBERTO DOMINGO

Conheço do Recurso Voluntário, por ser tempestivo, por conter matéria de competência deste Conselho e por atender aos requisitos formais de admissibilidade.

De plano, é de se constatar que não cabe razão à recorrente quanto às alegações de inconstitucionalidade da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, seja pelo fato de a Lei Complementar nº 70/91, que a instituiu, ter sido declarada constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, seja pelo fato de não ter sido essa exação constituída sob os auspícios do princípio da não-cumulatividade.

Como bem salientou em seu Recurso, a recorrente adotou o critério da não-cumulatividade a “modus próprios”, entendendo ser aplicável à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS.

Com efeito, a Constituição Federal, como carta política de estrutura do Estado, que cria os mecanismos da dinâmica de todo o sistema jurídica nacional, adotou o princípio da não-cumulatividade, especificamente, para alguns impostos. Diz, expressamente, quando atribui a obediência ao princípio, que determinado tributo será não-cumulativo.

A dicção expressa, contida nos arts. 153, § 3º, inciso II, e 155, § 2º, inciso I, não deixa dúvidas que para os outros tributos, que atuam em cadeias comerciais e produtivas, não haverá a aplicação do princípio da não-cumulatividade.

Por outro lado, a declaração de inconstitucionalidade do aumento da alíquota do FINSOCIAL não guarda relação jurídica com a exigibilidade da COFINS, uma vez que a COFINS foi inserida no mundo jurídico por legislação própria e desvinculada da contribuição social que substituiu. Não se pode atribuir o julgamento de inconstitucionalidade de uma norma específica (do FINSOCIAL) a outra norma que sequer refere-se à mesma contribuição.

O Supremo Tribunal Federal já se pronunciou a respeito, tanto que, quando do julgamento da inconstitucionalidade da Lei nº 7.789/89, aquele Colegiado Magno deferiu o aditamento à inicial para que a declaração de inconstitucionalidade alcançasse as disposições normativas contidas na nova lei, a Lei nº 8.212/91.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13802.000393/96-38
Acórdão : 202-13.113
Recurso : 112.676

Isso é prova de que, quando o Supremo Tribunal Federal analisa a constitucionalidade de uma norma, o faz especificamente em relação àquela norma, relativa àquele dispositivo normativo veiculado, e não outro, ainda que o venha a substituir.

O rigor que é compreensível, desde que entendido o Sistema Político e o equilíbrio das forças políticas conformados na Constituição Federal, no qual há um respeito mútuo entre os poderes, com o fim de preservar o Estado de Direito e o próprio Sistema Político-Jurídico estabelecido.

Contudo, no caso em tela, sequer trata-se de norma decorrente de alteração, cuja eventual inconstitucionalidade viesse a persistir. Trata-se, sim, de contribuição nova, instituída por lei complementar, no âmbito da competência tributante da União, cuja constitucionalidade foi declarada em Ação Direta de Constitucionalidade nº 01-01-DF, aliás, a única até hoje cuja decisão foi proferida com efeito vinculante previsto no art. 102, § 3º, da Constituição Federal.

No que tange à inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS, é compreensivo que a recorrente se insurja contra, uma vez que ICMS não é faturamento, é tributo. Contudo, essa posição não tem sido adotada pelos Tribunais Superiores (Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça), que, em diversas oportunidades, mantiveram o ICMS na base de cálculo do próprio ICMS, na do FINSOCIAL e, agora, na da COFINS, entendendo que o faturamento engloba o valor de tais tributos, que estão integrados ao valor da operação.

Em relação à penalidade, cabe ressaltar que há expressa disposição legal para o seu pagamento, na forma do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, a qual somente poderia ser ilidida, pela denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional, que não é o caso em tela.

Cabe salientar que a ementa da Lei nº 9.430/96 define que esta lei “dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências”, portanto, sendo a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS uma contribuição social administrada pela Secretaria da Receita Federal, aplicável é a Lei nº 9.430/96, sendo correta a incidência da norma que determina o lançamento da multa de ofício.

Quanto à incidência dos juros de mora calculados em taxas superiores a 1% ao mês, apesar de ter entendimento jurídico de que a forma como a Taxa SELIC foi introduzida no Sistema de Direito Positivo não foi a mais adequada, é certo que o equilíbrio nas relações jurídicas devem ser garantidas, seja pela lei, seja pelo julgador que a aplica, reformulei meu entendimento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13802.000393/96-38
Acórdão : 202-13.113
Recurso : 112.676

para acatar sua aplicação. Ressalto que tal posição é tomada para dirimir as divergências havidas entre a Fazenda Nacional e os contribuintes, até que seja definitivamente julgada, nos Tribunais Superiores, a ilegalidade ou inconstitucionalidade da Taxa SELIC, se for o caso.

Os juros moratórios representam indenização devida por aquele que manteve indevida posse e utilização de um capital, ou seja, são devidos em caráter indenizatório ao sujeito ativo de uma determinada obrigação pecuniária, pelo sujeito passivo que não adimpliu sua obrigação no tempo determinado, permanecendo com o valor devido.

Para delimitação do conceito, verifiquemos a definição de juros compensatórios, que são interpretados como fruto do capital empregado, ou seja, resultam da utilização consentida de capital de terceiros, que, pelo utilizador, é remunerado.

Apesar de ambos terem uma veia comum, qual seja, a remuneração pela privação do uso do capital, diferem os juros moratórios dos remuneratórios, por três aspectos, principalmente: o primeiro relativamente ao "animus" da relação jurídica estabelecida entre o sujeito ativo (titular do capital) e do sujeito passivo (utilizador do capital), uma vez que, no caso dos juros moratórios, o sujeito ativo não consente a posse do capital pelo sujeito passivo; o segundo, relativamente ao momento em que começa a fruir o prazo para o cômputo dos juros, pois, no caso dos juros moratórios, a partir do inadimplemento da obrigação, e dos juros compensatórios, do momento em que o capital estiver disponível em mãos de terceiro até o momento do adimplemento da obrigação negociada; e, por fim, o terceiro, relativamente à natureza jurídica, sendo os juros moratórios advindos de ato ilícito e os juros compensatórios de ato lícito.

Desde logo, descarta-se a possibilidade de aplicação de juros compensatórios numa relação jurídico-tributária, haja vista não se tratar de uso consentido de capital de terceiro, mas serve o conceito para delimitar o âmbito de aplicação dos juros moratórios.

É trazida para julgamento a aplicação de juros acima de 1% ao mês, no caso, a aplicação da Taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC sobre os valores tributários inadimplidos.

Ora, a atividade tributária do Estado é *ex lege*, portanto, qualquer relação jurídico-tributária, que se estabeleça entre o Estado e o contribuinte, deve estar amparada pelo princípio constitucional da estrita legalidade, também expressamente previsto na legislação complementar do Código Tributário Nacional, em seu art. 9º.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13802.000393/96-38
Acórdão : 202-13.113
Recurso : 112.676

Com efeito, apesar de haver disposição legal sobre a aplicação da Taxa SELIC para que seja utilizada como taxa de juros moratórios dos créditos tributários inadimplidos, não há legislação tributária que fixe, delimite ou trace os contornos ou a configuração dessa taxa, deixando para as normas infralegais tal encargo, contudo, a delegação vem se operando para fixação da taxa variável, conforme a flutuação do mercado financeiro. É um critério.

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões, em 28 de agosto de 2001

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Luiz Roberto Domingo', written in a cursive style.

LUIZ ROBERTO DOMINGO