



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 31 / 08 / 2004
Cauf
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13807.008469/2001-42
Recurso nº : 124.270
Acórdão nº : 203-09.426

Recorrente : MANGELS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

NORMAS PROCESSUAIS – OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL
– Ação judicial proposta pelo contribuinte contra a Fazenda Nacional – antes ou após o lançamento do crédito tributário –, com idêntico objeto, impõe renúncia às instâncias administrativas, determinando o encerramento do processo fiscal nessa via, sem apreciação do mérito.

Recurso não conhecido, por opção pela via judicial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
MANGELS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso, por opção pela via judicial.**

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Suplente), César Piantavigna, Valmar Fonsêca de Menezes, Valdemar Ludvig, Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Mauricio R. de Albuquerque Silva.
Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.
Eaal/cf/ovrs



Processo nº : 13807.008469/2001-42
Recurso nº : 124.270
Acórdão nº : 203-09.426

Recorrente : MANGELS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

A empresa MANGELS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., em 28/08/2001, foi autuada, às fls. 48/49, pela falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, nos períodos de fevereiro a dezembro de 1999.

Exigiu-se no auto de infração lavrado a contribuição, a multa de ofício e os juros moratórios, perfazendo o crédito tributário o total de R\$4.387.690,82.

A contribuinte ingressou com o Mandado de Segurança nº 1999.61.00.009420-9, pleiteando garantir o direito de recolher a COFINS nos moldes da Lei Complementar nº 70/91. Obteve deferimento parcial do seu pleito, em liminar (fls. 12/14) e na sentença sujeita ao reexame necessário (fls. 15/24), determinando "... que sejam afastadas as exigências contidas nos artigos 2º, 3º e 8º e seus parágrafos da Lei 9.718/98 autorizando a impetrante a recolher a COFINS sobre o faturamento consoante definido na Lei Complementar nº 70/91 à alíquota de 2%" (fls.23).

Em face da ação judicial acima mencionada, o fisco constituiu o crédito tributário com suspensão da exigibilidade, por força do disposto no art. 151, II e IV, do Código Tributário Nacional.

Impugnando tempestivamente o feito, às fls. 51/75, a autuada resumidamente alegou que:

- tendo impetrado mandato de segurança, obtido liminar e sentença assegurando o recolhimento da COFINS na forma prevista na Lei Complementar nº 70/91, o crédito tributário assim constituído estava com exigibilidade suspensa, portanto, não era aplicável a multa e os juros sobre valores questionados;

- não havia que se falar em juros moratórios, pois a submissão da matéria à apreciação judicial era excludente da alegada mora, não ficando caracterizada inadimplência por parte da impugnante;

- não era cabível a aplicação da multa moratória efetuada pela fiscalização, em razão do que dispôs o art. 63 da Lei nº 9.430/96;

- A Lei nº 9.718/98 era inconstitucional frente ao art. 195, I, da Constituição Federal, que, antes da edição da Emenda Constitucional nº 20/98, não contemplava as receitas brutas como fonte de custeio da Seguridade Social; padecia de vício formal insanável porque qualquer modificação na regra matriz de incidência da COFINS (LC nº 70/1991) somente



Processo nº : 13807.008469/2001-42
Recurso nº : 124.270
Acórdão nº : 203-09.426

poderia ocorrer mediante lei complementar; afrontou o princípio constitucional da isonomia e da capacidade contributiva, na medida em que majorou para três por cento a alíquota e instituiu a compensação desta majoração com a Contribuição Social sobre o Lucro apurada no mesmo período, não permitindo a compensação posterior do excedente.

Por fim, pediu o reconhecimento da inconstitucionalidade dos arts. 1º, 2º, 3º, 8º e 17 da Lei nº 9.718/98 e da ilegalidade dos juros moratórios calculados com base na Taxa SELIC, a exclusão da multa de ofício e o cancelamento do auto de infração em lide.

A autoridade julgadora de primeira instância eximiu a contribuinte da exigência da multa de ofício e manteve parcialmente o lançamento, em decisão assim ementada (doc. fls. 135/140):

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/1999

Ementa: COFINS - AÇÕES JUDICIAIS - PREVENÇÃO DE DECADÊNCIA - MULTA

A lavratura de Auto de Infração para constituição de crédito tributário, acompanhado da aplicação da penalidade cabível, não obsta existência de ações judiciais questionando a exação. Lançamento destinado a prevenir decadência, com suspensão da exigibilidade do crédito tributário, em respeito aos provimentos jurisdicionais obtidos pela contribuinte. Multa de ofício descabida em face do disposto no art. 63 da Lei nº 9.430/1996.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE.

Procede a cobrança de encargos de juros com base na Taxa SELIC, porque encontra-se amparada em lei, cuja legitimidade não pode ser aferida na esfera administrativa.

Lançamento Procedente em Parte”.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a autuada, às fls. 144/167, interpôs recurso voluntário tempestivo a este Conselho de Contribuintes, onde reiterou os argumentos expendidos em sua impugnação.

Às fls. 331 o órgão local informou sobre o processamento do arrolamento de bens para o seguimento do recurso da contribuinte.

A recorrente, às fls. 342, pediu desistência parcial expressa e irrevogável do recurso, “renunciando a alegação de direito sobre a qual se funda a ação, EXCLUSIVAMENTE em relação à discussão administrativa acerca da ilegalidade da majoração da alíquota da COFINS de 2% para 3% instituída pelo art. 8º, da Lei nº 9.718/98, tendo em vista que a Requerente aderiu ao Parcelamento Especial de que trata a Lei nº 10.684/03.”



Processo nº : 13807.008469/2001-42

Recurso nº : 124.270

Acórdão nº : 203-09.426

Entretanto, pediu o “regular processamento do feito para a apreciação da matéria posta a julgamento, no que tange a discussão da inconstitucionalidade e a ilegalidade da alteração da base de cálculo da COFINS prevista nos artigos 2º e 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98” (fls. 342).

É o relatório.



Processo nº : 13807.008469/2001-42
Recurso nº : 124.270
Acórdão nº : 203-09.426

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

O recurso é tempestivo e há arrolamento de bens para o seu conhecimento.

No documento de fls. 342, a recorrente pediu o **“regular processamento do feito para a apreciação da matéria posta a julgamento, no que tange a discussão da inconstitucionalidade e a ilegalidade da alteração da base de cálculo da COFINS prevista nos artigos 2º e 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98”**.

Entretanto, a contribuinte ingressou com o Mandado de Segurança nº 1999.61.00.009420-9, onde também se discutiu a matéria subsistente no presente recurso administrativo, como se vê às fls. 17/24.

Em relação à matéria discutida em ação judicial, dispõe o parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830/80, *verbis*:

“Art. 38. A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda pública só é admissível em execução, na forma da Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição de indébito ou ação anulatória do ato declaratório da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo único. A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.”

A interposição de ação judicial produz um efeito capital, que é a perda do poder de continuar a parte a litigar na esfera administrativa, ou seja, importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência de recurso por acaso interposto, como preceitua o citado dispositivo legal.

A desistência da via administrativa não é um ato unilateral de vontade do contribuinte, mas uma imposição de lei em sentido estrito.

Não importa que o lançamento ocorra antes ou depois do ajuizamento da ação, porquanto nenhum dispositivo legal ou princípio de direito material ou processual impede o lançamento do crédito tributário, cuja única fronteira legal intransponível é a decadência.

DC



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

Processo nº : 13807.008469/2001-42
Recurso nº : 124.270
Acórdão nº : 203-09.426

Também vale lembrar que a decisão judicial sempre prevalecerá sobre a decisão administrativa por mandamento constitucional expresso.

Pelo exposto, não conheço do recurso.

É assim como voto.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTERIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 23 / 12 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.017181/00-56

Recurso nº : 122.633

Acórdão nº : 203-09.427

Recorrente : CONSTRUTORA CAPARAÓ S/A

Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

COFINS. BASE DE CÁLCULO. VENDA DE BENS IMÓVEIS. O valor total da receita auferida com as vendas de bens imóveis ou direitos a eles relativos efetuadas à vista e/ou a prazo, de conformidade com o instrumento público ou particular de compra e venda ou de promessa de compra e venda, integra o faturamento (receita bruta), base de cálculo da contribuição, no mês da efetivação das vendas.

Recurso negado.

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

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

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004.

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Suplente), César Piantavigna, Valmar Fonsêca de Menezes, Valdemar Ludvig, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.

Eaal/ovrs



Processo nº : 10680.017181/00-56
Recurso nº : 122.633
Acórdão nº : 203-09.427

Recorrente : CONSTRUTORA CAPARAÓ S/A

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 01/04/92 a 30/11/97.

Consta do relatório elaborado pela autoridade de primeira instância o que segue:

“Contra o interessado foi lavrado o auto de infração de fls. 5/9 com exigência de crédito tributário no valor de R\$ 355.886,35 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), juros de mora e multa proporcional de 75 % por insuficiência de recolhimento para os períodos relacionados na fl. 7.

Transcreve-se abaixo parte do Termo de Verificação Fiscal, onde é relatado o procedimento fiscal conduzido pela Fiscalização:

“(…) A fiscalizada tem como principal objeto social a construção de imóveis para venda, além de operar no sistema de construção de imóveis para terceiros, de serviços de revenda de imóveis, de aluguel de imóveis e de atividade agropecuária.

As empresas que operam na construção e comercialização de imóveis e de aluguel estão sujeitas ao recolhimento da Cofins como consta dos acórdãos do STJ nºs 159112, 211610 e 210335, tendo em vista os seguintes fatores: (...)

b) as empresas construtoras de imóveis efetuam negócios jurídicos com tais bens, de modo habitual, os quais constituem mercadorias que são oferecidas aos clientes compradores; (...)

e) o art. 195, I da CF, não restringe o conceito de faturamento para excluir do seu âmbito o decorrente da comercialização de imóveis;

f) o faturamento é o produto resultante da soma de todas as vendas efetuadas pela empresa, quer com bens móveis, quer com bens imóveis;

g) a LC 70/91 prevê, de modo bem claro, que a Cofins tem como base de cálculo não só a receita bruta das vendas de mercadorias objeto das negociações das empresas, mas também dos serviços prestados de qualquer natureza;

h) mesmo que o imóvel não seja considerado mercadoria, no contexto assinalado, sua venda ou locação pela empresa seria a prestação de um serviço de qualquer natureza, portanto, um negócio jurídico sujeito à Cofins.



Processo nº : 10680.017181/00-56
Recurso nº : 122.633
Acórdão nº : 203-09.427

Com o advento da Lei 9.718/98, com eficácia para cobrança a partir de fevereiro de 1999, todas as receitas, não importando a classificação contábil, à exceção das excluídas previstas na própria lei, integram a base de cálculo da Cofins.

Tendo em vista o exposto retro, a receita bruta no caso da fiscalizada, para os anos de 1997 e 1998, compreende a receita de obras por empreitada, a receita de aluguel dos imóveis, a receita da revenda de imóveis, a receita de serviços, a receita agropecuária e o produto da venda das unidades construídas ou em construção; a partir de fevereiro de 1999, incluem-se as receitas financeiras ou equiparadas a elas. No caso em análise, não importa se as unidades vendidas foram recebidas ou não pelo comprador, ou se foram vendidas à vista ou a prazo, a teor do disposto no art. 187 da Lei 6.404/76, (...)"

A fiscalizada apurou a base de cálculo da Cofins para efetuar os depósitos judiciais e para constar nas DCTFs, considerando apenas as receitas da atividade de incorporação e de revenda de imóveis integrantes do ativo circulante, quando efetivamente recebidas, (...)

Assim definido, procedemos ao levantamento da base de cálculo e apuração da Cofins devida, conforme Demonstrativo de Apuração da Base de Cálculo da Cofins (fls. 13, 15 e 17) e Demonstrativo de Apuração da Cofins a Recolher (fls. 14, 16 e 18) para cada ano fiscalizado, (...)"

Os valores da Cofins apurados pela Fiscalização no período de janeiro de 1997 a dezembro de 1999 foram cotejados com os valores declarados em DCTF, procedendo-se ao presente lançamento de ofício pelas diferenças não declaradas em DCTF e nem recolhidas.

Os dispositivos legais infringidos constam na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do referido auto de infração, conforme a seguir: arts. 1º e 2º da Lei Complementar nº 70, de 1991; arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718, de 1998, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807, de 1999, e suas reedições.

Irresignada, tendo sido cientificada em 28/12/2000, a empresa apresentou, em 26/01/2001, o arrazoado de fls. 184/200, com as suas razões de defesa a seguir reunidas sucintamente.

A exigência se ampara em interpretação equivocada quanto à definição do momento da tributação da receita concernente à venda de unidades imobiliárias, estando efetivamente em choque com a lei e com a interpretação das autoridades administrativas, já manifestada em diversas ocasiões.

A legislação relativa à Cofins deve ser examinada em consonância com o mundo jurídico em que se insere, socorrendo da legislação do Imposto de Renda, como expressamente dispôs o art. 10 da Lei Complementar nº 70, de 1991.



Processo nº : 10680.017181/00-56
Recurso nº : 122.633
Acórdão nº : 203-09.427

Transcreve do RIR/99 o art. 224, que trata da receita bruta e o art. 227, que por sua vez trata das atividades imobiliárias.

Reproduz extenso parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional – PGFN/PGA nº 799, de 15 de julho de 1992, o qual, conforme alega, conclui que o conceito de receita mensal e da base de cálculo da Cofins devem ser buscados com a aplicação subsidiária da legislação do Imposto de Renda, como determina o art. 10 da lei complementar citada.

Menciona e reproduz parcialmente os pareceres Cosit 45 e 56, de 1998, a Decisão nº 38, de 1998, da 10ª Região Fiscal; transcreve o art. 30 da Lei nº 8.981, de 1995, bem como entendimento doutrinário que corroboram o pensamento traduzido na impugnação.

Pelo exposto, a autuada propugna o cancelamento da exigência, porque equivocada quanto ao reconhecimento da receita na data da efetiva realização do negócio, independentemente de os valores terem sido recebidos ou não, vez que o conceito de receita para a base de cálculo da Cofins, no caso de empresas que realizam operações imobiliárias, é aquele definido pela legislação do Imposto de Renda.”

Por meio do Acórdão nº 1911 de 09 de setembro de 2002, os Membros da 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte – MG, por unanimidade de votos, julgaram procedente o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1999

Ementa: Na venda de bens imóveis ou direitos a eles relativos, integra a receita bruta mensal, desde os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1992, o valor total da receita auferida no mês da efetivação das vendas à vista e/ou a prazo, de conformidade com o instrumento público ou particular de compra e venda ou de promessa de compra e venda.

Lançamento Procedente”.

Inconformada com a decisão proferida pela primeira instância, a contribuinte apresenta recurso, reiterando o seu entendimento apresentado em sua impugnação, e nesse sentido, de ter ocorrido interpretação equivocada quanto à definição do momento de tributação da receita decorrente da venda de unidades imobiliárias, estando em choque com a lei e com a interpretação das autoridades administrativas.

Consta dos autos (fl. 246) 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.



Processo nº : 10680.017181/00-56
Recurso nº : 122.633
Acórdão nº : 203-09.427

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

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

A recorrente ajuizou ação judicial (AO nº 95.0026179-0) pleiteando o pagamento da COFINS sobre a venda de imóveis. O pedido foi julgado improcedente, e de acordo com a certidão apresentada pela contribuinte, emitida em 23/08/2000, os autos foram remetidos ao TRF, em 14/09/99, sem baixa (fl. 12).¹

A contribuinte efetuou depósitos judiciais, que no entender da fiscalização, insuficientes. Os valores depositados levaram em consideração a apuração pelo regime de Caixa e não o de competência, resultando na lavratura de auto de infração das diferenças apontadas. A autuada propugna o cancelamento da exigência, porque no entender dela, equivocada quanto ao reconhecimento da receita na data da efetiva realização do negócio, independentemente de os valores terem sido recebidos ou não, vez que o conceito de receita para a base de cálculo da Cofins, no caso de empresas que realizam operações imobiliárias, é aquele definido pela legislação do Imposto de Renda.

Portanto, não é objeto do presente recurso discutir se é devido ou não a contribuição sobre as receitas provenientes de imóveis, e sim, se devido for, ao momento dessa incidência. Isto porque nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais, ou uma de cada natureza. Na sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma. Superior, porque pode rever, para cassar ou anular o ato administrativo. Autônoma, porque a parte não está obrigada a recorrer, antes, às instâncias administrativas, para ingressar em juízo. O contencioso administrativo tem como função primordial o controle da legalidade dos atos da Fazenda Pública, permitindo a revisão de seus próprios atos no âmbito do próprio Poder Executivo. Nesta situação, a Fazenda possui, ao mesmo tempo, a função de acusador e julgador, possibilitando aos sujeitos da relação tributária chegar a um consenso sobre a matéria em litígio, previamente ao exame pelo Poder Judiciário, visando, basicamente, evitar o posterior ingresso em juízo.

A análise, portanto, recai, tão-somente se prospera ou não o regime de caixa, utilizado pelo contribuinte, que se utiliza, para efeitos do IRPJ, do regime de apuração pelo Lucro Real.

Verifica-se como regra geral que, em se tratando de pessoa jurídica, é o regime de reconhecimento de receitas recomendado pela legislação comercial e encampado pela lei tributária. Nesse regime, de competência, as receitas correspondentes às vendas a prazo são auferidas no período de sua efetiva realização.

¹ Em pesquisa realizada, em 04/02/2004, no www.2.trf1.gov.br



Processo nº : 10680.017181/00-56
Recurso nº : 122.633
Acórdão nº : 203-09.427

Diferentemente, por força de previsão legal, é o que ocorre nos casos de construção por empreitada ou de fornecimento a preço pré-determinado de bens ou serviços, contratados por pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, onde o pagamento das contribuições poderá ser diferido, pelo contratado, até a data do recebimento do preço.

A bem da verdade, a própria administração pública foi brilhante quando da elaboração do PGFN/PGA/nº 799, de 15 de julho de 1992, cujos itens nele inseridos esclarecem, de forma cristalina, a questão da determinação da base de cálculo da COFINS, **no caso de empresas prestadoras de serviços de empreitada, a preço determinado, nas hipóteses de contratações com governos ou órgãos governamentais.** Pela importância, transcrevo a seguir os principais itens:

"9 - A Lei Complementar nº 70/91 não existe isolada. Ela integra o Sistema Jurídico positivo brasileiro, influenciando-o e dele recebendo influências. Isoladamente considerada, a Lei Complementar, pelo conciso tratamento dado à contribuição nela instituída, carece de uma série de definições, de que depende sua efetiva aplicação. Autarquicamente analisada, a Lei Complementar seria reduzida à inocuidade ou sua aplicação apenas consagraria como lei a vontade, as posições e as opiniões do intérprete. O aplicador da lei, no seu labor hermenêutico, fundamentalmente declaratório, não pode querer aplicar a lei como pensa que ela deveria vigorar, mas segundo os princípios incorporados ao sistema jurídico e com a própria lei compatíveis. Com efeito, a norma jurídica, com sua edição, altera o sistema jurídico e deste recepciona princípios, institutos e regras, constituindo sinais dessa recepção a utilização de conceitos sedimentados no sistema jurídico. Só assim é possível legislar eficiente e coerentemente. Do contrário, a necessidade de exaustão de toda matéria jurídica transformaria cada lei em verdadeiro código.

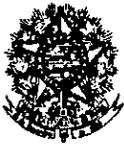
12 - É evidente que a Lei Complementar nº 70/91 não é autárquica. Depende do conceito de lançamento, das regras de conflito de normas, como também se utiliza de institutos delineados em outras leis, por exemplo, conceito de receita.

13 - Além da aludida Lei Complementar nº 70/91, também trata de "receita" a legislação de imposto de renda e a legislação da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS). Pela sua precedência e pela profunda especialização dos que a elaboraram a legislação do imposto de renda é a que trata o assunto de forma mais técnica e minuciosa, cuja orientação é seguida, na prática, pela Lei Complementar nº 70/91.

(...)

17 - A Lei Complementar nº 70/91, depois de definir receita bruta no parágrafo único do seu art. 2º, de forma tão ampla quanto a Legislação do Imposto de Renda, afirma que nesse conceito não se inclui o valor do IPI, das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos incondicionais. Com isso, na verdade, toma como base de cálculo da contribuição social líquida da citada Legislação do Imposto de Renda.

18 - Tudo isso está a evidenciar, dentro de uma interpretação sistemática, que, para efeito dos tributos e das contribuições sociais, instituídos pela União, as normas



Processo nº : 10680.017181/00-56

Recurso nº : 122.633

Acórdão nº : 203-09.427

que regulam a categoria receita, constantes da Legislação de Imposto de Renda, constituem verdadeiras regras gerais a orientarem o intérprete nos demais campos.

19 – Se alguma dúvida pudesse existir a respeito dessa conclusão óbvia, a determinação expressa contida no parágrafo único do art. 10 da Lei Complementar nº 70/91 a espaneiria definitivamente, como se afirmou no início deste Parecer.

20 – E não poderia ser de outra forma, pois, dado que é a Legislação de Imposto de Renda que regula em profundidade, com o cuidado que lhe é próprio, o conceito em exame, nada mais razoável do que se recorrer a essa legislação quando se cuida de buscar precisão no pertinente à matéria.

21 – Ora, a Legislação do Imposto de Renda, seguindo a legislação comercial (art. 172 do RIR/80), adota, como regra geral, a apropriação da receita ao período em que for executado o contrato. É chamado, na área contábil, princípio de competência.

22 – Por definição, o princípio de competência pode implicar o pagamento de imposto relativamente a receita ainda não efetivamente recebida ou, mais tecnicamente, não realizada.

24 – Entretanto, a mesma Legislação do Imposto de Renda autoriza o contribuinte, no caso de contratos de longo prazo com entidades governamentais, a diferir a tributação do lucro até sua realização, o que significa permitir a adoção do regime de caixa, segundo o qual a tributação somente ocorre com o recebimento da receita (art. 282 do RIR/80).

25 – Como se vê, o princípio de competência e o princípio de caixa constituem mecanismos de apropriação da receita, admitidos pela contabilidade. O regime de competência espelha fundamentalmente a situação econômica da empresa e o de caixa especificamente, sua situação financeira, pois é sabido que nem sempre caminham de mãos dadas a saúde patrimonial do empreendimento e a disponibilidade de recursos financeiros.

26 – A legislação brasileira de imposto de renda elege, com princípio geral, o regime de competência para as pessoas jurídicas e o regime de caixa para as pessoas físicas. Mas sabendo das conseqüências que podem decorrer da adoção inflexível do regime de competência, em certas situações, faculta o recurso pelas pessoas jurídicas, ao regime de caixa, a fim de evitar pesados pagamentos de imposto em relação a receita ainda não recebida.

27 – Nessa exceção, situam-se os contratos de longo prazo com a Administração Pública. Cioso da necessidade de legislar com imparcialidade, o Estado procura evitar que o particular, posto simultaneamente, na condição de contratado da Administração e contribuinte, tivesse de pagar tributo ao seu contratante, relativamente a uma receita devida por esse contratante, por ele não pago no vencimento. (grifos não do original)

28 – Nessas condições, não há dúvida de que a adoção desses princípios do imposto de renda, no concernente à contribuição de que trata a Lei Complementar nº 70/91, independe até mesmo de ato normativo. Tais princípios têm de ser observados, na falta de disposição explícita em contrário a respeito do assunto na referida Lei Complementar. Assim, omissa essa lei, o intérprete terá necessariamente de recorrer à Legislação de Imposto de Renda, uma vez que é somente essa legislação que define,



Processo nº : 10680.017181/00-56

Recurso nº : 122.633

Acórdão nº : 203-09.427

de forma minuciosa, a receita e os critérios de sua apropriação. Em outras palavras, a categoria jurídica receita está disciplinada por normas gerais, localizadas na Legislação do Imposto de Renda. O aspecto tópico dessas normas não é capaz de lhes retirar o qualificativo de gerais, que assegura a aplicação delas à contribuição prevista na Lei complementar no 70/91.

29 – Não pode prevalecer aqui a eventual alegação de impossibilidade da aplicação dos princípios sobre receita, inseridos na Legislação do Imposto de Renda, no pertinente à contribuição instituída pela Lei Complementar nº 70/91, sob o argumento de que o imposto incide sobre o lucro e a contribuição sobre o faturamento.

30 – De feito. Se não fosse suficiente a demonstrada irrelevância do aspecto tópico das regras gerais sobre a receita, importa recordar que o lucro é apurado a partir das receitas obtidas, que representam o faturamento..... O que se não pode negar é que, seja para a exigência do imposto de renda, seja para a exigência da contribuição social, é preciso apurar a receita e que essa categoria se acha minuciosamente regulada na Legislação de Imposto de Renda.

31 – E mais. A regulação da contribuição social na Lei Complementar nº 70/91, pela sua concisão e superficialidade, necessita, diria melhor, supõe, para a perfeita e exata aplicação dessa mesma lei, que se recorra às regras gerais sobre receita, editadas na Legislação do Imposto de Renda, não só em face dos princípios de hermenêutica, mas, no caso, por expressa determinação do parágrafo único do art. 10 da citada Lei Complementar.

33 – Pelo contrário – convém voltar a insistir -, ilegalidade haveria se não se recorresse aos princípios gerais sobre o assunto da legislação do Imposto de Renda, porque é a própria Lei Complementar nº 70/91 que determina a aplicação, no que couber, da aludida legislação, à contribuição nela instituída. E, no caso, não só cabe como é imprescindível, como foi amplamente fundamentado.

34 – Em face de todo o exposto, é nosso entendimento que, seja em razão do próprio sistema, seja por decorrência da expressa determinação contida no parágrafo único do art. 10 da Lei Complementar nº 70/91, as regras gerais da Legislação do Imposto de Renda sobre receita e sua apropriação são aplicáveis à contribuição instituída por aquela Lei Complementar.

35 – Tal aplicação independe evidentemente de ato do Departamento da Receita Federal, pois, em se tratando da observância de regras gerais com implicações sobre a definição da base de cálculo da contribuição social, a aplicação daquelas regras há de decorrer – como na realidade decorre – do próprio tratamento legal da matéria (art. 150, I, da Constituição, combinado com o art. 97, IV, do Código Tributário Nacional). Não cabe à Receita Federal legislar sobre a contribuição social, mas exclusivamente exigi-la quando devida.

36 – Entretanto, o ato normativo tem função importantíssima de uniformizar a conduta da Administração, evitando litígios que, pela sua inocuidade, somente dificultarão a aplicação da legislação pertinente à matéria. Vale o ato normativo como complementação da legislação (art. 100, I, do Código Tributário Nacional) e como uma ordem aos servidores da Receita Federal de assim interpretar e cumprir a referida legislação.



Processo nº : 10680.017181/00-56

Recurso nº : 122.633

Acórdão nº : 203-09.427

37 – Nessas condições, andou bem a Receita Federal quando expediu a Instrução Normativa nº 126, de 08.09.88, mandando aplicar, à contribuição para o PIS, as normas de apropriação de receita do imposto de renda; também assim, a Instrução Normativa nº 41, de 28.04.89, quando de igual forma procedeu com relação à contribuição para o FINSOCIAL. E, agora, estará mantendo coerência com a tradição de bem interpretar a legislação se repetir a mesma orientação no pertinente à contribuição instituída pela Lei Complementar nº 70/91, até porque, nesse caso há determinação expressa e incontornável da própria Lei Complementar.”

Em se tratando de receitas provenientes de órgãos públicos, o parecerista foi conclusivo no tocante à aplicabilidade das normas definidoras de Receita Bruta contidas na Legislação do Imposto de Renda, onde se socorreram os legisladores que definiram as bases de cálculo do extinto FINSOCIAL e do PIS, conforme se verifica através da análise das Instruções Normativas nº 41/89 e 126/88, as quais possuem a seguinte redação, nas partes que aqui interessam

Instrução Normativa SRF nº 41/89:

“1. As empresas públicas ou privadas, que realizam exclusivamente a prestação de serviços, calcularão a contribuição devida ao FINSOCIAL à alíquota de 0,5% (meio por cento) sobre a receita bruta, assim considerando o faturamento mensal relativa à prestação de serviços de qualquer natureza.

4. Para efeito da determinação da base de cálculo da contribuição, as receitas decorrentes da execução de obras por empreitada ou do fornecimento de bens ou serviços a serem produzidos deverão ser apuradas, em cada mês, segundo os critérios da Instrução Normativa SRF nº 21, de 13 de março de 1979.

4.1 – Opcionalmente, as receitas das atividades a que se refere este item poderão ser apuradas de acordo com o faturamento efetivo do mês.

4.2 – A opção por uma das formas de apuração mencionadas neste item deverá ser mantida até a completa execução do projeto.”

Da Instrução Normativa SRF nº 21/79:

“10. Diferimento de Lucros Não-Realizados de Contratos com Entidades Governamentais.

Qualquer que seja o prazo de execução de cada unidade, nos contratos de prazo de vigência superior a 12 (doze) meses com pessoa jurídica de Direito Público ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista e sua subsidiária, é facultado ao contribuinte diferir a tributação do lucro até sua realização:

10.1 – Por realização do lucro se compreende o reconhecimento da receita correspondente;



Processo nº : 10680.017181/00-56
Recurso nº : 122.633
Acórdão nº : 203-09.427

10.2 – Para os fins deste item, subsidiária de sociedade de economia mista é a empresa cujo capital com direito a voto, pertença, em sua maioria, direta ou indiretamente, a uma única sociedade de economia mista e com esta tenha atividade integrada ou complementar.

10.5 – O montante da exclusão corresponderá à parcela do lucro da empreitada ou fornecimento computado no resultado do exercício, proporcional a receita dessas operações consideradas nesse resultado e não recebida até a data do balanço de encerramento do mesmo exercício social, e será determinado pela aplicação das seguintes fórmulas:"

No entanto, não é o caso dos autos. Inexiste previsão legal, no tocante à Cofins, que permita apurar a receita bruta relativa à venda de imóveis pelo regime de caixa, para os casos de vendas com outras pessoas que não entes públicos. As receitas são reconhecidas pelo regime de competência, segundo a legislação comercial e encampado pela lei tributária. Nesse regime, de competência, as receitas correspondentes às vendas a prazo são auferidas no período de sua efetiva realização.

Conforme noticiado pela autoridade de primeira instância, o assunto já foi estudado pela Coordenação do Sistema de Tributação, por meio da Solução de Divergência Cosit nº 2, de 28 de junho de 2001. A decisão trata das regras de apuração das bases de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins sobre o faturamento (receita bruta) decorrente da venda de bens imóveis à vista ou a prazo.

Reproduzo a seguir, as principais partes da decisão:

"SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 2, de 28 de junho de 2001.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ementa: BASE DE CÁLCULO – VENDA DE BENS IMÓVEIS.

O valor total da receita auferida com as vendas de bens imóveis ou direitos a eles relativos efetuadas à vista e/ou a prazo, de conformidade com o instrumento público ou particular de compra e venda ou de promessa de compra e venda, integra o faturamento (receita bruta), base de cálculo da contribuição, no mês da efetivação das vendas.

As pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro presumido podem adotar o regime de caixa, para fins de incidência da Cofins, desde que adotem o mesmo critério em relação ao IRPJ e à CSLL.

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 70, de 1991; Lei nº 9.718, de 1998; Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, atual da Medida Provisória nº 2.113-32, de 2001 e IN SRF nº 104/98, de 1998.

FUNDAMENTOS LEGAIS

3 - As regras de apuração da base de cálculo para a incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins sobre o faturamento (receita bruta) decorrente da venda de bens imóveis à vista ou a prazo (em prestações ou outras modalidades) estão disciplinadas pelos seguintes atos legais: Lei Complementar nº 70, de 30 de



Processo nº : 10680.017181/00-56
Recurso nº : 122.633
Acórdão nº : 203-09.427

dezembro de 1991, Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e Medida Provisória nº 2.113-32, de 21 de junho de 2001.

(...)

6 - A Instrução Normativa SRF nº 41/89, de 28 de abril de 1989, aplicável ao Finsocial até a entrada em vigor da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, estabelecia em seu item 3, o seguinte:

"3. Na determinação das bases de cálculo da contribuição para o Finsocial, as empresas imobiliárias deverão computar a receita bruta da venda de imóveis, apurada mensalmente, segundo os critérios da legislação do imposto de renda a elas aplicáveis."

7 - A Lei Complementar nº 70, de 1991, que instituiu a contribuição para o financiamento da Seguridade Social (Cofins) e extinguiu a contribuição para o Finsocial, em seu art. 2º estabeleceu como base de cálculo para a incidência dessa nova contribuição, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1992, o "faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza."

7.1 - A referida Lei Complementar, por meio do parágrafo único de seu art. 10, estabelece que sejam aplicadas as normas relativas ao processo administrativo fiscal de determinação e exigência de créditos tributários federais, bem como, subsidiariamente e no que couber, as disposições referentes ao imposto de renda, especialmente quanto a atraso de pagamento e quanto a penalidades. O legislador, com a introdução do referido parágrafo único, pretendeu apontar o instrumento pelo qual a fiscalização da SRF formalizaria a exigência do crédito da referida contribuição e penalidades aplicáveis no caso dos contribuintes faltosos.

7.2 - A propósito, a Instrução Normativa SRF nº 104/98, de 24 de agosto de 1998, que dispõe sobre o reconhecimento das receitas de venda de bens, direitos e serviços com pagamento a prazo ou em parcelas, das pessoas jurídicas optantes pelo regime de tributação com base no lucro presumido, assim dispõe:

"Art. 1º A pessoa jurídica, optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, que adotar o critério de reconhecimento de suas receitas de venda de bens ou direitos ou de prestação de serviços com pagamento a prazo ou em parcelas na medida do recebimento e mantiver a escrituração do livro Caixa, deverá:

(...)

Art. 2º O disposto neste artigo [(sic) refere-se à IN] aplica-se, também, à determinação das bases de PIS/Pasep, da Contribuição para a Seguridade Social - Cofins, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e para os optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples."

8 - A Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que modificou a normatização das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, assim dispõe, em seus arts. 2º e 3º:

"Art. 2º 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.



Processo nº : 10680.017181/00-56
Recurso nº : 122.633
Acórdão nº : 203-09.427

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 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 - (revogado - art. 47, IV, "b" da Medida Provisória nº 1.991-18, de 9 de junho de 2000, e reedições);

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente."

8.1 - Observa-se que o referido diploma legal cuida da definição da base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, dispondo de forma ampla e exaustiva sobre as exclusões de receitas para fins de determinação daquela.

9 - Por outro lado, o citado diploma legal (Lei nº 9.718, de 1998), tratou expressamente do diferimento do pagamento das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, relativamente aos casos especificados em seu art. 7º, transcrito a seguir:

"Art. 7º No caso de construção por empreitada ou de fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços, contratados por pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, o pagamento das contribuições de que trata o art. 2º desta Lei poderá ser diferido, pelo contratado, até a data do recebimento do preço.

Parágrafo único. A utilização do tratamento tributário previsto no caput deste artigo é facultada ao subempreiteiro ou subcontratado, na hipótese de subcontratação parcial ou total da empreitada ou do fornecimento."

10 - Posteriormente, com a introdução do art. 18 na Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho 1999, atual art. 20 da Medida Provisória nº 2.113-32, de 2001, passou-se a admitir a incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins com base no regime de caixa, na forma indicada no próprio dispositivo, como se observa do texto a seguir reproduzido:

"Art. 20. As pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro presumido somente poderão adotar o regime de caixa, para fins da incidência da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, na hipótese de adotar o mesmo critério em relação ao imposto de renda das pessoas jurídicas e da CSLL."



Processo nº : 10680.017181/00-56

Recurso nº : 122.633

Acórdão nº : 203-09.427

11 - Da legislação analisada infere-se que a incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins têm como base de cálculo o valor do faturamento (receita bruta) mensal da pessoa jurídica, sendo irrelevante o resultado apurado – lucro/prejuízo - que efetivamente possa ser objeto de incidência ou não do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido.

11.1 - Depreendendo daí a conclusão de que o valor da receita de qualquer natureza, aí incluída a decorrente da venda de bens imóveis (terrenos em geral, casas, apartamentos, edifícios residenciais, comerciais, fazendas e dos direitos a eles relativos), independentemente da forma de sua realização, se à vista ou a prazo, integra o valor do faturamento no mês da efetivação da venda e/ou promessa desta, feita por instrumento público ou particular.

12 - Assim sendo, o faturamento (receita bruta) na venda de bens imóveis ou direitos a eles relativos, independentemente da entrega do bem, ocorre no momento da efetivação da transação (venda), não importando se o valor será recebido à vista ou a prazo (em prestações, a médio ou a longo prazo, ou outra modalidade de pagamento).

13 - A legislação vigente, ao elencar as hipóteses em que se permite o diferimento do pagamento das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, até a data do efetivo recebimento do preço da venda e, também o caso em que a incidência dessas contribuições poderá ser realizada pelo chamado regime de caixa, exclui a possibilidade de adoção de quaisquer outras formas de tributação, inclusive as admitidas para o IRPJ e CSLL.

14 - Sobre o mérito da decisão nº 125, de 2000, da Disit da SRRF da 6ª RF, embora não se relacione com a comercialização de bens imóveis, requer também reforma com fulcro nos dispositivos legais utilizados para a determinação da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, uma vez que a receita bruta a ser considerada como base de cálculo dessas contribuições, no caso de prestação de serviços ou fornecimento contratados a longo prazo inclui o valor total faturado em cada mês, independentemente do recebimento do preço ou de parte deste.

14.1 - As hipóteses de exceções admitidas para o entendimento acima exarado, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são aquelas previstas no art. 7º da Lei nº 9.718, de 1998, e no art. 18 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, atual art. 20 da Medida Provisória nº 2.113-32, de 2001.

14.2 - Em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 1º de fevereiro de 1999, para as pessoas jurídicas optantes pela tributação com base no lucro presumido, também se admitia a incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, na forma prevista na Instrução Normativa SRF nº 104/98, de 1998, e para todas as pessoas jurídicas exclusivamente em relação ao PIS/Pasep, na forma prevista na Instrução Normativa SRF nº 40/89, de 28 de abril de 1989.

CONCLUSÃO

15 - No caso da venda de bens imóveis ou direitos a eles relativos, integra o faturamento (receita bruta) mensal, base de cálculo para a incidência das contribuições devidas para o PIS/Pasep e Cofins, o valor total da receita auferida no mês da efetivação das vendas à vista e/ou a prazo (em prestações ou em outras



Processo nº : 10680.017181/00-56
Recurso nº : 122.633
Acórdão nº : 203-09.427

modalidades de pagamento), de conformidade com o instrumento público ou particular de compra e venda ou de promessa de compra e venda.

(...)

15.2 - No que pertine à Cofins, aplica-se em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1992 (Lei Complementar nº 70, de 1991 e Lei nº 9.718, de 1998).

15.3 - As pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro presumido estão autorizadas a adotar o regime de caixa para fins de incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, desde que adotem o mesmo critério em relação ao IRPJ e à CSLL (IN SRF nº 104/98, de 1998, art. 18 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, atual art. 20 da Medida Provisória nº 2.113-32, de 2001)." (grifos não são do original)

Nada mais, foi observado pela fiscalização de que o contribuinte apura seu IRPJ pelo regime do Lucro Real, devendo apurar a Cofins pelo regime de competência.

Diante dos fatos, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 16 de fevereiro de 2004.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 23 / 12 / 2004

VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 15374.000891/99-18
Recurso nº : 123.784
Acórdão nº : 203-09.428

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

COFINS. APURAÇÃO FISCAL. REGULARIDADE.
Constatando-se que a apuração fiscal encontra-se devidamente descrita e demonstrada, é improcedente a argüição contrária, que apenas pretende atribuir-lhe incerteza inexistente.

PROCEDIMENTO DE OFÍCIO. MULTA. Verificada em procedimento de ofício a falta de declaração e de recolhimento de contribuição ou tributo, cabe a aplicação da multa de 75%, por expressa determinação do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **CONSTRUTORA BRUNET S/A.**

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

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Suplente), César Piantavigna, Valmar Fonsêca de Menezes, Valdemar Ludvig, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.

Eaal/ovrs



Processo nº : 15374.000891/99-18
Recurso nº : 123.784
Acórdão nº : 203-09.428

Recorrente : CONSTRUTORA BRUNET S/A

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 01/01/1993 a 30/06/1998.

No Termo de Constatação de fl. 03, a autoridade fiscal informa que:

- auditando livros e documentos fiscais da autuada, apurou que a mesma, no período fiscalizado, não efetuou recolhimentos mensais do PIS e da COFINS, apenas fazendo alguns poucos pagamentos mensais, que foram considerados no auto de infração;

- além de não ter feito os recolhimentos, ao listar as bases de cálculo, tanto no quadro sintético preenchido, quanto nas DIRPJ, a empresa considerou valores erroneamente, tendo sido preenchida pelo auditor fiscal nova planilha, onde as bases de cálculo foram refeitas de acordo com o Livro Razão e as DIRPJ dos anos correspondentes;

- a base legal da autuação foi: artigos 1º a 5º da Lei Complementar nº 70/91. A fundamentação legal da multa de ofício proporcional e dos juros de mora encontra-se às fls. 30/31.

- após tomar ciência da autuação, em 31/05/99, a empresa autuada, inconformada, apresentou a impugnação anexada às fls. 39/44, em 30/06/99, com , os seguintes argumentos, relativamente à exigência da COFINS:

1. na autuação é aplicada multa de 75% sobre o principal, desconsiderando, a partir da eficácia da Lei nº 9.430/96, o patamar de 20% para penalidades da espécie;

2. a exigência da COFINS está carregada de injuridicidades, pois os montantes apresentados como tributáveis estão dissociados da realidade fática, uma vez que não se levou em conta o faturamento contabilizado, declarado em DCTF, mas efetivamente não recebido em tais épocas, de forma que a autuação caracteriza cobrança de tributos sobre fatos geradores inexistentes, pelo menos até a efetividade de cada recebimento;

3. também não foi considerado o direito de a impugnante compensar créditos produzidos por pagamentos indevidos de vários tributos, como por exemplo, o FINSOCIAL, neste caso considerando que até o momento pende decisão em seu favor pela não-cobrança da majoração dessa exação, além do PIS, do salário-educação, do SAT;

4. pelo exposto, em primeiro lugar, deve ser o lançamento revisto, e também a aplicação da multa acima de 20%, quando já com eficácia a Lei nº 9.430/96, que limita esse



Processo nº : 15374.000891/99-18
Recurso nº : 123.784
Acórdão nº : 203-09.428

gravame ao patamar de 20%, e, em segundo lugar, em persistindo algum débito contra a impugnante, levar em conta os créditos em seu favor compensáveis;

5. com tal procedimento evita o Fisco que a questão se desloque para o Judiciário para o fim de, através de perícia, determinar-se real montante de débito, produzindo-se demanda bastante demorada; e

6. assim, requer a anulação do auto.

Por meio da Decisão de nº 1.930 , de 30 de janeiro de 2003, os Membros da 5ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - II, por unanimidade de votos, consideraram procedente em parte o lançamento, excluindo os valores referentes ao ano de 1997, mantendo-se os demais valores exigidos referentes aos anos de 1993, 1994, 1995 e 1996. Consta da decisão, a exclusão da cobrança dos valores declarados no REFIS, conforme fl. 69 (saldo devedor), e acréscimos legais correspondentes, exigindo-se da autuada somente a diferença entre estes valores e os referentes à autuação (contribuição, multa de ofício e juros de mora), ressaltando que a exclusão se refere somente aos períodos de apuração 01/98 a 06/98. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/1993 a 30/06/1998

Ementa: IMPUGNAÇÃO - ALEGAÇÃO SEM PROVAS - Não cabe a apreciação de alegações feitas de forma genérica, sem comprovação documental do alegado.

PROVA DOCUMENTAL – A prova documental deve ser apresentada no momento da impugnação, precluindo o direito à sua apresentação em momento posterior, nos termos do § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

COFINS – VALORES DECLARADOS EM DIRPJ – Não cabe a exigência por meio de lançamento de ofício de valores já informados pelo contribuinte em declaração (DIRPJ ou DCTF) apresentada anteriormente ao início da ação fiscal, os quais já foram encaminhados à PFN para a competente execução fiscal.

REFIS – INCLUSÃO APÓS INICIADO O PROCEDIMENTO FISCAL – A inclusão de valores no programa REFIS após iniciado o procedimento fiscal não tem o condão de revigorar a espontaneidade do contribuinte, nos termos dos artigos 138 do CTN e 7º do Decreto nº 70.235/72.

DCTF – APRESENTAÇÃO APÓS INICIADO O PROCEDIMENTO FISCAL – A apresentação de DCTF após iniciado o procedimento de fiscalização não tem o condão de revigorar a espontaneidade do contribuinte, nos termos dos artigos 138 do CTN e 7º do Decreto nº 70.235/72.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA – A matéria não contestada expressamente configura-se como não impugnada, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, considerando-se definitivamente constituídos os valores da contribuição exigida.

PROCEDIMENTO DE OFÍCIO – MULTA – Verificada em procedimento de ofício a falta de declaração e de recolhimento de contribuição ou tributo, cabe a aplicação da multa de 75%, por expressa determinação do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.



Processo nº : 15374.000891/99-18
Recurso nº : 123.784
Acórdão nº : 203-09.428

COMPENSAÇÃO – COMPETÊNCIA – Não compete às DRJ manifestar-se acerca de processos de compensação, exceto nos casos de inconformidade do contribuinte quanto à decisão da autoridade competente, quando instaurado o litígio no prazo legal.

Lançamento Procedente em Parte”.

Inconformado com a decisão de primeira instância, o contribuinte apresenta recurso onde em apertada síntese alega que *(sic)* “produziu créditos inerentes a recolhimentos indevidos do PIS no concernente ao período julho/88 a março 96, além de outros relativos ao Finsocial (transitou em julgado decisão assegurando-lhe o direito de só pagar 0,5% sobre seu faturamento mensal), ao ILL – Imposto sobre o Lucro Líquido (Lei 7.713/88), mais a IPMF relativa ao segundo semestre de 1993.” Que, *(SIC)* Portanto, ao final de tudo, se feito um encontro de contas a Recorrente deverá se apresentar, na verdade, como credora da Fazenda Nacional, e não devedora.”

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.



Processo nº : 15374.000891/99-18
Recurso nº : 123.784
Acórdão nº : 203-09.428

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

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

A recorrente alega que teria direito a compensar créditos oriundos de recolhimentos indevidos. A bem da verdade, verifico que o contribuinte insiste, em sede recursal, trazer meras alegações desvinculadas da comprovação cabal, apesar da decisão de primeira instância, ter-se insurgido com o procedimento adotado. Nesse sentido, consta do voto proferido pelo relator de primeira instância o que a seguir reproduzo:

“13. Por derradeiro, a autuada alega que teria direito a compensar créditos oriundos de recolhimentos indevidos, os quais deveriam ser levados em conta, caso persistissem os débitos ora exigidos.

Apesar de informar que, no caso do FINSOCIAL, “pende decisão em seu favor pela não cobrança da majoração dessa exação”, a autuada não especifica que decisão seria essa, se judicial ou administrativa, não informando o número do processo judicial ou administrativo correspondente.”

Bastaria a ele a simples apresentação dos documentos e/ou quaisquer outros meios de prova que atentassem alguma imprecisão nos dados fornecidos, para que o lançamento fosse devidamente revisto nesta instância. O que não se pode admitir é que o contribuinte, se limite a dizer que possui créditos sem determinar a certeza e liquidez dos mesmos. De tal sorte, ao limitar-se o contribuinte a simplesmente indicar possíveis créditos, sem demonstrar seus cálculos e sem disponibilizar os documentos que as consubstanciam, nenhuma alternativa deixa a este juízo que não seja a de validar o procedimento de ofício efetivado.

Tal manifestação fica ainda mais justificada quando se tem em conta, ainda, que as circunstâncias concretas encontradas no processo não autorizam o surgimento de dúvidas quanto à correção do levantamento efetuado pela autoridade fiscal.

A palavra ônus, do latim *onus*, significa carga, peso, encargo, obrigação. Quando se indaga; a quem cabe o ônus 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 ônus da prova recai a quem dela se aproveita. Assim, se o interessado aduz a existência de créditos em seu favor, caberá provar a veracidade dos fatos.



Processo nº : 15374.000891/99-18
Recurso nº : 123.784
Acórdão nº : 203-09.428

Portanto, a obrigação de provar será tanto do agente fiscal, disposto na parte final do *caput* do art. 9º do PAF ¹, como do contribuinte que contesta o auto de infração, conforme se verifica pela redação dada ao art. 16 do PAF. ²

Inexiste nos autos qualquer documento que ateste a veracidade do alegado pela contribuinte.

No mais, a falta do regular recolhimento da contribuição autoriza o lançamento de ofício para exigir o crédito tributário devido, com os seus consectários legais, razão pela qual, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

¹ ... deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

² 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 31 / 08 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13808.001692/99-46
Recurso nº : 123.932
Acórdão nº : 203-09.429

Recorrente : AÇOS VILLARES S/A
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

PIS – DECADÊNCIA – A Lei nº 8.212/91 estabeleceu o prazo de dez anos para a decadência da Contribuição para o PIS. Além disso, o STJ pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN somente se inicia após transcorrido o prazo previsto no artigo 150 do mesmo diploma legal. **Preliminar rejeitada.**

PIS – APLICABILIDADE DO ARTIGO 100 DO CTN – A observância das normas referidas no artigo 100 do CTN exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70 - A norma do parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/70 determina a incidência da contribuição sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês. A base de cálculo da contribuição permaneceu incólume e em pleno vigor até os efeitos da edição da MP nº 1.212/95, quando passou a ser considerado o faturamento do mês (precedentes do STJ e da CSRF/MF).

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA – O não recolhimento espontâneo, por parte do sujeito passivo, de diferença de crédito tributário decorrente de restaurança de dispositivos legais implica na cobrança de multa de ofício e de juros de mora, nos termos do Código Tributário Nacional.

Recurso ao qual se dá provimento parcial.

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

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de mérito, quanto a decadência.** Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Valdemar Ludvig, César Piantavigna e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, que davam provimento parcial; **II) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso: a) por unanimidade de votos, para conceder a semestralidade; b) pelo voto de qualidade, para manter o crédito lançado**



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

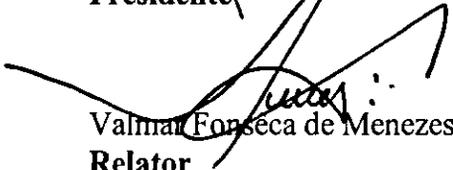
2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13808.001692/99-46
Recurso nº : 123.932
Acórdão nº : 203-09.429

resultante da diferença de alíquota. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Antonio Carlos Atulim (Suplente), César Piantavigna e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva; e c) **por maioria de votos, para excluir a multa e os juros.** Vencidos os Conselheiros Valmar Fonsêca de Menezes (Relator), Luciana Pato Peçanha Martins e Otacílio Dantas Cartaxo. Designada a Conselheira Maria Teresa Martínez López.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Valmar Fonsêca de Menezes
Relator

Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.
Eaal/cf/ovrs



Processo nº : 13808.001692/99-46

Recurso nº : 123.932

Acórdão nº : 203-09.429

Recorrente : AÇOS VILLARES S/A

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

“4. Originou-se a presente ação fiscal através do termo de início de fls. 01, onde a empresa em epígrafe foi intimada a apresentar os livros e os documentos ali arrolados.

5. Do exame levado a efeito na documentação apresentada, foram constatados pelo Agente Fiscal, fatos irregulares, com infringência às normas legais que regem a espécie, descritos no Termo de Verificação de fls. 261/262, conforme segue em síntese:

- a) A empresa declarou e/ou recolheu a contribuição devida ao PIS aplicando a alíquota de 0,65%, previstas nos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988, ao invés de aplicar a alíquota de 0,75% conforme determina a Lei Complementar 07/70, o que resultou em insuficiência de recolhimento da referida contribuição nos meses de 12.91 a 09.93 e 01.94 a 09.95.
- b) Com a Resolução nº 49/95 do Senado Federal os referidos Decretos-Leis não tem validade jurídica desde sua origem. Ressalte-se que a empresa fiscalizada pleiteou, administrativa e judicialmente, através do processo administrativo nº 10880.024375/97-75 e do Mandado de Segurança nº 97.0028505-7 (fls. 16/40), a aplicação e observância por parte da Secretaria da Receita Federal, da Resolução 49/95 do Senado Federal e da LC 7/70, para fins de compensação de créditos do PIS com débitos do PIS dos meses de 06/94 a 12/94, não se justificando assim, que ela própria aplicasse a alíquota prevista nos Decretos-Leis declarados inconstitucionais pelo STF.
- c) O pedido de compensação do contribuinte teve origem em créditos do PIS sobre receitas financeiras gerados no período de 12/91 a 09/93, envolvendo valores da Aço Villares S/A, e das empresas incorporadas Villares Indústria de Base S/A, Aços Ipanema (Villares) S/A e Aços Anhanguera (Villares) S/A, conforme “Demonstrativo Referente a Apuração e Recolhimento PIS s/ Receitas Financeiras e não Operacional – Período de Dezembro/92 a Setembro/93” (fls. 45/61) elaborada pela fiscalizada.



Processo nº : 13808.001692/99-46
Recurso nº : 123.932
Acórdão nº : 203-09.429

- d) As diferenças mensais de PIS a recolher (insuficiência de recolhimento) foram apuradas aplicando a alíquota de 0,75% sobre a base de cálculo (sem as receitas financeiras) constantes do demonstrativo acima citado e nos “Demonstrativos da Contribuição para o PIS” (fls. 2 a 9), e considerando os recolhimentos efetuados pelo contribuinte nos meses de 12.91 a 09.93 e 01.94 a 09.95 contidos nos DARF’s apresentados.
- e) As diferenças mensais de PIS a recolher foram discriminadas nos “Demonstrativos de Base de Cálculo e da Contribuição do PIS” de fls. 267 a 279, e consolidadas nos “Demonstrativos da Base de Cálculo e da Contribuição para o PIS (Consolidação)” de fls. 263 a 266, com a finalidade de se formalizar, na empresa sucessora Aços Villares S/A, a exigência de tudo o que foi apurado.

6. Em vista das infrações constatadas, foi lavrado o presente Auto de Infração (fls. 294 a 297), no valor total de R\$ 5.569.190,28, incluindo-se tributo, multa proporcional e juros de mora, estes calculados até 29.10.1999, para constituir o crédito tributário das diferenças apuradas do PIS, nos meses de 12.91 a 09.93 e 01.94 a 09.95, incluindo os valores de PIS devidos pelas empresas incorporadas, na forma do art. 3º, alínea b, da LC 7/70, c/c art. 1º, § único da LC 17/73, c/c art. 53, inciso III da Lei 8.383/91, c/c artigo 132 do Código Tributário Nacional (CTN).

7. Regularmente notificada em 11.11.1999, conforme ciência nos próprios autos, a autuada apresentou as impugnações tempestivas de fls. 302 a 328, alegando, em suma, o que se segue:

7.1 Preliminarmente alega que, como o Auto de Infração foi lavrado em 11.11.1999, houve decadência do direito de lançar o tributo do período correspondente a 12.91 a 09.93 e 01.94 a 11.94, visto que já teria transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos prescrito no artigo 174 do Código Tributário Nacional (CTN). Assim, conforme o artigo 156, inciso V do CTN está extinto o crédito tributário do período citado.

7.2 Faz um extenso arrazoado sobre contribuições a luz da Constituição Federal de 1988, chegando a conclusão que o PIS foi recepcionada pela nova Carta Magna como contribuição social.

7.3 A receita operacional bruta, preceituada como base de cálculo do PIS pelos Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88, não está contemplado nas modalidades previstas no art. 195 da CF/88. O faturamento, previsto no inciso I do citado artigo, não se confunde com a receita operacional bruta, este é um conceito mais amplo que aquele. Assim, conclui-se que não há respaldo constitucional para a utilização desta base de cálculo pelo referidos Decretos-Leis.



Processo nº : 13808.001692/99-46
Recurso nº : 123.932
Acórdão nº : 203-09.429

7.4 Que os Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88 não foram apreciados no prazo previsto no artigo 25, § 1º, I e II, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, e também, que eram incompatíveis com o artigo 55 da Carta Política então vigente (C.F. 1967/E.C. 1/69). Cita julgados da esfera Judicial para corroborar seu entendimento.

7.5 Com a decretação da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88 pelo Supremo Tribunal Federal, e posterior edição da Resolução nº 49, de 1995, pelo Senado Federal, a base de cálculo volta a ser o faturamento, conforme prevista no artigo 3º, b, da LC 7/70.

7.6 Porém, a referida base de cálculo corresponde, em cada data de vencimento da obrigação tributária, ao faturamento verificado seis meses antes, conforme o parágrafo único do artigo 6º da LC 7/70. Cita diversos julgados da esfera administrativa e judiciária para corroborar seu entendimento.

7.7 Como o agente fiscal não considerou o disposto no artigo 6º, parágrafo único da LC 7/70, o Auto de Infração deve ser julgado insubsistente por absoluta inobservância da legislação regulamentadora da Contribuição ao PIS.

7.8 Que descabem os juros e a multa de mora de 75% pois não houve, no presente caso, qualquer atraso no pagamento do tributo, visto que, a impugnante apurou, declarou e recolheu montantes devidos a título de Contribuição ao PIS, nas datas e com a alíquota segundo os Decretos-Lei 2.445/88 e 2.449/88, editados pela própria União em processo legislativo e, conseqüentemente, imbuídos de presunção de legalidade.”

adiante: A DRJ em São Paulo - SP proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/12/1991 a 30/09/1993, 01/01/1994 a 30/09/1995

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO - Comprovada a falta de recolhimento do PIS sobre o faturamento, em virtude de diferença de alíquota entre 0,65% e 0,75%, calculadas sobre a base de cálculo preconizada pela Lei Complementar 07/70, o valor deve ser exigido de acordo com a legislação de regência.

FATO GERADOR.

O fato gerador da contribuição para o PIS é o faturamento do próprio período de apuração e não o do sexto mês a ele anterior.

DECADÊNCIA.



Processo nº : 13808.001692/99-46

Recurso nº : 123.932

Acórdão nº : 203-09.429

Decai em 10 (dez) anos o direito de constituição do crédito tributário relativo à contribuição para o PIS, conforme determina o art. 45, I, da Lei nº 8.212/1991.

MULTA DE OFÍCIO.

É devida no lançamento ex-offício a multa correspondente em face da infração às regras instituídas pela legislação tributária, não constituindo tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei.

JUROS MORATÓRIOS.

A responsabilidade pelos juros moratórios só cessa com o depósito do montante integral do crédito tributário.

Lançamento Procedente”.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, repisando os argumentos expendidos na peça impugnatória, resumidos a seguir:

- teria ocorrido a decadência da contribuição, nos termos do artigo 150 do Código Tributário Nacional;
- deve ser adotada à apuração do montante devido o critério da semestralidade do PIS; e
- a multa e os juros cobrados não podem ser exigidos, tendo em vista que o tributo foi recolhido integralmente, conforme os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

É o relatório.



Processo nº : 13808.001692/99-46
Recurso nº : 123.932
Acórdão nº : 203-09.429

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR VALMAR FONSÊCA DE MENEZES VENCIDO QUANTO À EXCLUSÃO DOS JUROS E DA MULTA DE OFÍCIO

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Analisando-se, por partes, as argumentações trazidas pela recorrente, temos o que segue:

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

Em suas razões recursais, a recorrente alega decadência do lançamento efetuado e que, de acordo com o Código Tributário Nacional, o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário estaria extinto.

A este respeito, transcrevo o meu entendimento exarado por ocasião do julgamento do Recurso nº 115.136, de cujo Acórdão retiro excertos, como razões de decidir:

“O instituto da decadência é ligado ao ato administrativo do lançamento e, portanto, faz-se mister tecer alguns comentários sobre esses institutos para, em seguida, concluirmos sobre a questão.

O Código Tributário Nacional - CTN classificou os tipos de lançamento, segundo o grau de participação do contribuinte para a sua realização, nas seguintes modalidades: lançamento por declaração (art. 147); lançamento de ofício (art. 149) e lançamento por homologação (art. 150).

A Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o qual é uma modalidade em que cabe ao contribuinte efetuar os procedimentos de cálculo e de pagamento antecipado do tributo, sem prévia verificação do sujeito ativo. O lançamento se consumará posteriormente através da homologação expressa, pela real confirmação da autoridade lançadora ou pela homologação tácita, quando esta autoridade não se manifestar no prazo de cinco anos contado da ocorrência do fato gerador, conforme previsto no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Embora o Código Tributário Nacional - CTN utilize a expressão “homologação do lançamento”, não faz sentido se falar em homologar aquilo que ainda não ocorreu, haja vista que o lançamento só se dará com o ato de homologação. Daí porque, trata-se de homologação da atividade anterior do sujeito passivo, ou seja, trata-se de homologação do pagamento antecipado. Neste sentido é o entendimento de diversos tributaristas do País, entre eles José Souto Maior Borges, em sua obra “Lançamento Tributário, Rio, Forense, 1981,



Processo nº : 13808.001692/99-46
Recurso nº : 123.932
Acórdão nº : 203-09.429

p. 465, 466 e 468” e Paulo de Barros Carvalho, em seu trabalho “Lançamento por Homologação - Decadência e Pedido de Restituição, em Repertório IOB de Jurisprudência, São Paulo, IOB, n. 3, fev. 1997, p. 72 e 73.”

A Lei ordinária posterior nº 8.212, de 24.07.91, ao dispor sobre a organização da Seguridade Social, estabeleceu, através do *caput* do art. 45 e inciso I, um novo prazo de caducidade para o lançamento das respectivas Contribuições Sociais:

*“Art. 45 - O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se 10 (dez) anos contados:
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído”.*

A Lei nº 8.212/91 entrou em vigor na data de sua publicação, qual seja, 25/07/91.

Ademais, o Superior Tribunal de Justiça – STJ já pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN somente se inicia após transcorrido o prazo previsto no artigo 150 do mesmo diploma legal, o que resulta no mesmo período de tempo citado.”

Acrescente-se, ainda, que, por força da vinculação deste Colegiado às normas legais vigentes, está afastada da sua competência a análise de disposição expressa em Lei, como no caso *in concreto*.

Diante do exposto, rejeito as arguições de decadência suscitadas pela defesa.

DO MÉRITO:

DA SEMESTRALIDADE DO PIS.

A semestralidade do PIS é matéria que se encontra pacificada no presente momento, não restando a este Tribunal Administrativo outra alternativa a não ser curvar-se ao pronunciamento do Superior Tribunal de Justiça, manifestado no Recurso Especial nº 240.938/RS (1999/0110623-0), publicado no DJ de 15 de maio de 2000, cuja ementa está assim parcialmente reproduzida:

“... 3 - A base de cálculo da contribuição em comento, eleita pela LC 7/70, art. 6º, parágrafo único (‘A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente’), permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando, a partir desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado ‘o faturamento do mês anterior’ (art. 2º) ...”.



Processo nº : 13808.001692/99-46
Recurso nº : 123.932
Acórdão nº : 203-09.429

Portanto, até a vigência da MP nº 1.212/95 (fevereiro/96), os cálculos devem ser feitos considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária, observando-se os prazos de recolhimento vigentes à época de sua ocorrência.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de março de 1996, aplica-se o disposto no art. 2º da Lei nº 9.715/98, que reza:

“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;”.

Neste ponto, pois, dou provimento parcial ao recurso para conceder a semestralidade do PIS, nos termos explicitados.

DA DISPENSA DA MULTA E DOS JUROS.

Para análise desta questão, adoto, como razões de decidir, os mesmos argumentos brilhantemente expostos pelo eminente Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, por ocasião do julgamento do Recurso nº 120.454.

“Com o reconhecimento da inconstitucionalidade dos indigitados Decretos-Leis, a contribuição passou a ser devida nos termos da legislação por eles alterada, a qual voltou a vigor plenamente, porquanto a declaração de inconstitucionalidade de uma norma jurídica tem natureza declaratória e produz efeitos ex tunc, como se o viciado diploma legal nunca tivesse existido no mundo jurídico. Isso quer dizer que o tributo era devido, desde o início, nos termos da lei restaurada, como se as modificações introduzidas pela maculada norma tivessem sido apagadas, ou melhor, nunca tivessem existido. No caso concreto, a contribuição deveria haver sido recolhida, até fevereiro de 1996, nos termos da Lei Complementar nº 7, e posteriores alterações (válidas).

Com isso, se os recolhimentos efetuados com base nos viciados decretos não foram suficientes para cobrir o débito tributário calculado nos termos da legislação revivida, o sujeito passivo, deveria, por se tratar de tributo por homologação, recolher as eventuais diferenças advindas do restabelecimento da sistemática de cálculo prevista na norma restaurada. Se assim não procedeu, resta patente sua inadimplência fiscal, a qual, sendo detectada de ofício, enseja a constituição do crédito tributário não satisfeito (a diferença) acrescido dos encargos legais, consistentes em juros moratórios e multa de ofício.



Processo nº : 13808.001692/99-46
Recurso nº : 123.932
Acórdão nº : 203-09.429

De outro lado, entendo que o disposto no parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional não se aplica ao caso em questão, porque a inadimplência do sujeito passivo, no tocante às diferenças havidas entre o recolhido com base em lei declarada inconstitucional e o devido em observância da norma inserta na legislação restaurada, não decorreu da observância, pelo sujeito passivo, de nenhuma das normas complementares listadas nos incisos componentes do mencionado artigo. Demais disso, no caso de declaração de inconstitucionalidade, diferentemente de qualquer das hipóteses tratadas nos inciso suso mencionados, desfaz-se, desde sua origem, o ato declarado inconstitucional, com todas as conseqüências dele derivadas, vez que as normas inconstitucionais são nulas, destituídas de qualquer carga de eficácia jurídica, alcançando a declaração de inconstitucionalidade da lei ou do ato normativo, no dizer de ¹Alexandre de Moraes, os atos pretéritos com base nela praticados (efeitos ex tunc). Assim, a declaração de inconstitucionalidade

“decreta a total nulidade dos atos emanados do Poder Público, desampara as situações constituídas sob sua égide e inibe – ante a sua inaptidão para produzir efeitos jurídicos válidos – a possibilidade de invocação de qualquer direito”.

Por outro lado, a norma do parágrafo único do artigo 100 do CTN somente tem aplicação nas hipóteses em que o sujeito passivo vinha observando as normas complementares listadas nos incisos desse artigo e, com o novo entendimento ou alteração jurídica de tais normas, recolheu espontaneamente eventuais diferenças de tributo resultante da novel situação jurídica. Assim, mesmo que se pudesse estender, por analogia às hipóteses prevista nos incisos do artigo 100, os benefícios do citado parágrafo único ao caso de diferença de tributo a recolher surgida com o ressurgimento de critérios jurídicos decorrente da restauração de norma, ainda assim, ditos benefícios não alcançariam o caso em análise, porquanto a reclamante não recolheu espontaneamente a diferença do tributo apurada nos termos da Lei 7/1970 e alterações posteriores.

Por derradeiro, cabe esclarecer que a multa de ofício é devida, no caso ora em discussão, tão-somente, sobre o crédito tributário remanescente, se este existir, do novo cálculo observando a semestralidade.”

Tão bem fundamentadas razões tornam desnecessários quaisquer outros comentários para que se conclua que são devidos a multa e os juros cobrados, no presente caso.

¹ Direito Constitucional. 11ª ed. São Paulo: Atlas, 2.002. pp. 624/625



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

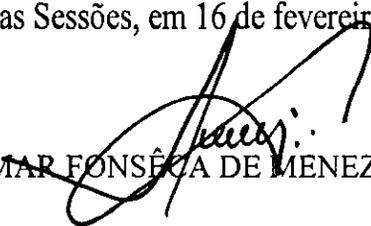
2º CC-MF

Fl.

Processo nº : 13808.001692/99-46
Recurso nº : 123.932
Acórdão nº : 203-09.429

Por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência e de dar provimento parcial ao recurso para conceder a aplicação do critério da semestralidade do PIS à apuração dos débitos, nos termos anteriormente expostos.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004


VALMAR FONSÊCA DE MENEZES



Processo nº : 13808.001692/99-46

Recurso nº : 123.932

Acórdão nº : 203-09.429

VOTO DA CONSELHEIRA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ
DESIGNADA QUANTO À EXCLUSÃO DOS JUROS E DA MULTA DE OFÍCIO

Admito que a matéria enfrenta divergências entre os Membros deste Eg. Colegiado. Esclareço, oportunamente, ter-me manifestado em favor do contribuinte em duas questões: a primeira, diz respeito à decadência, por entender como certo o entendimento de que às contribuições sociais deva ser aplicado o artigo 150, § 4º, do CTN, ao invés da lei ordinária de nº 8.212/91, conforme precedentes desta Câmara e da CSRF. Em segundo lugar, votei, primeiramente, pela nulidade do lançamento, eis que o contribuinte efetivamente recolheu o que lhe era devido, quando da vigência dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988.

Nesse sentido, defendi, em apertada síntese, o que já vem sendo seguido por algumas Delegacias. Cito, a título de exemplo, o ocorrido no Processo nº 10675.001319/99-69 (Recurso nº 118.215), julgado em 05/12/2001, em que, em razão do valor de alçada, foi revisto por este Conselho de Contribuintes e, por unanimidade, negado provimento ao recurso de ofício. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Tipo do Recurso: DE OFÍCIO

Matéria: PIS

Recorrente: DRJ-JUIZ DE FORA/MG

Relator: Eduardo da Rocha Schmidt

Decisão: ACÓRDÃO 202-13495

Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso de ofício.

Ementa: PIS - CRÉDITO TRIBUTÁRIO - CONSTITUIÇÃO - Em respeito aos princípios da razoabilidade, da moralidade e da segurança jurídica, é incabível o lançamento por falta/insuficiência de recolhimento em relação à LC nº 07/70, quando o contribuinte houver extinto totalmente o crédito tributário de acordo com os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988. Recurso de ofício a que se nega provimento."

A razão de ser está à luz do "princípio da segurança jurídica", o qual encontra-se inserido também na Lei nº 9.784/99 (Lei Geral do Processo Administrativo) e pelo qual busca preservar as relações jurídicas já estabelecidas ante as alterações da conjuntura política de governo. É, a meu ver, um dos pilares que sustentam o Estado Democrático de Direito e condicionam todo o sistema jurídico. Portanto, não me parece possível exigir diferenças por alteração do critério jurídico que norteou os pagamentos efetuados pela contribuinte. Não seria racional exigir diferenças de um contribuinte que cumpriu a lei vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.



Processo nº : 13808.001692/99-46
Recurso nº : 123.932
Acórdão nº : 203-09.429

No entanto, as teses por mim sustentada (decadência e nulidade do lançamento) acabaram sendo vencidas pela votação de meus pares. Em razão do ocorrido, e em obediência ao Regimento dos Conselhos, curvei-me, neste caso, ao entendimento de que, ao menos, do lançamento, recalculado pelo sistema da semestralidade (reconhecido no voto do relator), à luz do que dispõe o parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70, devem ser excluídos a atualização monetária, os juros e a multa de ofício.

E nesse aspecto é que fui designada para a elaboração do Voto vencedor.

DA IMPOSSIBILIDADE DA EXIGÊNCIA DE ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA, DE MULTA OU DE JUROS DE MORA

Decidiu este Colegiado, ainda que por maioria, não ser devido no caso qualquer valor a título de atualização monetária, de multa ou de juros moratórios, nos exatos termos do artigo 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, "verbis":

"Art. 100 - São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

Parágrafo único - A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo." (negritei)

Isto porque, após a publicação dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, foram também editadas normas complementares que regulamentaram a aplicação da legislação ao PIS, tais como a IN 126/88 ou a IN 62/89, citadas exemplificativamente, igualmente observadas pelos contribuintes, de modo que a aplicação do artigo 100 do CTN é totalmente possível.

O referido artigo visa proteger o contribuinte que agiu em conformidade com as normas complementares, que nada mais são do que atos administrativos expedidos para fiel e exata execução da lei.

Assim, se o contribuinte que age em conformidade com as normas complementares à lei fica resguardado da aplicação de penalidade, juros moratórios ou atualização monetária da base de cálculo do tributo, por óbvio com muito mais razão também não ficará sujeito a tais vicissitudes se agiu em perfeita conformidade com a legislação à época aplicável, nos termos do parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional.

Assim, tendo a Recorrente procedido aos recolhimentos de PIS sempre nos termos da legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, jamais incorreu em mora, não podendo ser penalizada agora com a exigência de atualização monetária, juros ou multa pelo fato de pretender a fiscalização aplicar àqueles mesmos fatos geradores legislação diversa.

Nesse sentido, dispunha o artigo 963 do Código Civil Brasileiro/1916 ao dispor sobre a mora, *verbis*:

P



Processo nº : 13808.001692/99-46
Recurso nº : 123.932
Acórdão nº : 203-09.429

“Não havendo fato ou omissão imputável ao devedor, não incorre este em mora.” (negritei)

Vale dizer, não havendo inadimplemento **culposo** da obrigação, não há que se falar em mora, não podendo a Recorrente responder por qualquer acréscimo que tenha nela a sua origem, nos exatos termos do dispositivo do Código Civil acima transcrito.

Neste sentido, aliás, a lição de **Caio Mário da Silva Pereira**, *verbis*:

“Uma das circunstâncias que acompanham o pagamento é o tempo. A obrigação deve executar-se oportunamente.

.....
A mora é este retardamento injustificado da parte de algum dos sujeitos da relação obrigacional no tocante à prestação. Mas não é apenas de considerar-se o tempo, senão este e também as demais circunstâncias que envolvem a solutio.

.....
Não é, também, toda retardação no solver ou no receber que induz mora. Algo mais é exigido na sua caracterização. Na mora solvendi, como na accipiendi, há de estar presente um fato humano, intencional ou não-intencional, gerador da demora na execução. Isto exclui do conceito de mora o fato inimputável, o fato das coisas, o acontecimento atuante no sentido de obstar a prestação, o fortuito e a força maior, impedientes do cumprimento.

.....
A culpa do devedor é outro elemento essencial. O nosso Anteprojeto menciona a inexecução culposa como elemento integrante de sua etiologia (art. 189). Não há mora, se não houver fato ou omissão a ele imputável (Código Civil, art. 963). A regra não comporta dúvida, em nosso Direito, embora o contrário possa dizer-se de outros sistemas legislativos, ...” (in “Instituições de Direito Civil”, Forense, 1996, 15ª ed., vol. II, p. 215/218, destaques nossos)

No mesmo sentido, a lição de **Carvalho Santos** que, ao definir os elementos da “mora”, bem identifica a culpa como pressuposto necessário, fazendo referência ainda ao entendimento de outros ilustres doutrinadores:

“(...) Assim, DÉMOGUE, chamando ‘um retardamento não isento de culpa’ e AGOSTINHO ALVIM ‘o não pagamento culposo, bem como a recusa de receber, no tempo, lugar e forma devidos’, definição aceita, com ressalva da culpa na mora do credor, por SERPA LOPES.

Preferimos definição mais simples ou seja: A falta de pagamento não justificada pelo devedor e de recebimento sem justa razão pelo credor, noção em que entra a culpa em ambas hipóteses: trate-se de dolo ou de negligência, ou de omissão no cumprimento de algum dever imposto pela natureza da obrigação ou pelos termos da convenção, atendidas as circunstâncias de cada caso (quesito facti).



Processo nº : 13808.001692/99-46
Recurso nº : 123.932
Acórdão nº : 203-09.429

.....
Mais simples ainda a definição de ORLANDO GOMES: 'Impontualidade culposa', in Obrigações, pág. 184.
.....

3 – Já vimos que o simples atraso não configura a mora em sentido jurídico, diferente do sentido comum, que poderia prevalecer pela interpretação literal do texto do art. 955 combinado com o art. 1.058, a que faz remissão, mas aqui se impõe a harmonização dos textos, com especial a dominante influência do disposto no art. 963, onde se diz: 'não havendo fato ou omissão imputável ao devedor, não incorre este em mora'." (p. 276, destaques nossos)

Outro não é o entendimento de **Silvio Rodrigues**, cuja lição vale transcrever:

"(...) 153. A culpa é elementar na mora do devedor. – Da conjunção dos arts. 955 e 963 do Código Civil se deduz que sem culpa do devedor não há mora. Se houve atraso, mas o mesmo não resultou de dolo, negligência ou imprudência do devedor, não se pode falar em mora. Com efeito, dispõe o art. 963:

Art. 963. Não havendo fato ou omissão imputável ao devedor, não incorre este em mora.

E nisso é que a mora se distingue do simples retardamento. O retardamento é um dos elementos da mora, pois esta é o retardamento derivado da culpa. São inúmeros os julgados exonerando o devedor em atraso, das conseqüências da mora, por não se encontrar em seu procedimento qualquer resquício de culpa." (in "Direito Civil", Parte Geral das Obrigações, Ed. Saraiva, 1995, Vol. 2, p. 271, destaques nossos)

Assim, no caso presente, ainda que seja devido algum valor a título de contribuição ao PIS, pelo recálculo da semestralidade, não poderá jamais ser exigido tal valor da recorrente acrescido de atualização monetária, de juros ou de multa, nos termos expressos do artigo 100 do Código Tributário Nacional, que expressamente exclui, nos casos como o presente, tais elementos da exigência do tributo.

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso para, em complemento do que já foi votado, a semestralidade, a exclusão da atualização monetária, dos juros e a multa imposta.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De 31 / 08 / 2004 <i>lou</i> VISTO

2º CC-MF Fl. _____

Processo nº : 10830.007288/00-06
Recurso nº : 124.115
Acórdão nº : 203-09.430

Recorrente : **CARIBEAN DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**
Recorrida : **DRJ em Campinas - SP**

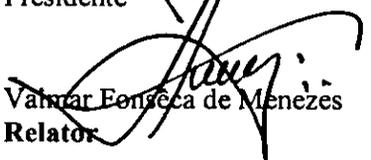
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. Às Delegacias da Receita Federal de Julgamento compete julgar processos administrativos nos quais tenha sido instaurado, tempestivamente, o contraditório (Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.748/93, Portaria SRF nº 4.980/94). Entre as atribuições dos Delegados da Receita Federal de Julgamento inclui-se o julgamento, em primeira instância, de processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal (art. 5º da Portaria MF nº 384/94). A competência pode ser objeto de delegação ou avocação, desde que não se trate de competência conferida a determinado órgão ou agente, com exclusividade, pela lei. São nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente (art. 59, I, do Decreto nº 70.235/72).
Processo ao qual se anula, a partir da decisão de primeira instância, inclusive.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
CARIBEAN DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em anular o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive. Vencido o Conselheiro Antonio Carlos Atulim (Suplente).

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004


Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente


Valmar Fonseca de Menezes
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros César Piantavigna, Valdemar Ludvig, Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva. Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.

Imp/cf/ovrs



Processo nº : 10830.007288/00-06

Recurso nº : 124.115

Acórdão nº : 203-09.430

Recorrente : **CARIBEAN DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão de primeira instância, do qual transcrevo:

“1. Contra o interessado foram lavrados, em 06/10/2000 (ciência na mesma data), autos de infração, acompanhados, cada qual, de respectivos demonstrativos, de descrição dos fatos, de enquadramentos legais, e mais Termo de Verificação Fiscal, exigindo-se-lhe o recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e o da Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), isto na condição de contribuinte pelas próprias operações, como também, na de contribuinte substituto dos comerciantes varejistas de combustíveis derivados de petróleo e de álcool etílico hidratado para fins carburantes, e consoante o seguinte esquema:

1.1. Para fatos geradores entre Maio/97 e Janeiro/99 (A exigência da Contribuição ao PIS é objeto de dois procedimentos fiscais: um processado nos autos sob nº 10830.007291/00-11, segundo Termo de Verificação Fiscal de fls. 128/135; outro processado nos autos sob nº 10830.007313/00-43, ensejador de Representação Fiscal para fins Penais, consoante Termo de Verificação de fls. 149/150. A exigência da Cofins também é objeto de dois procedimentos fiscais: um processado nos autos sob nº 10830.007290/00-40, com exigibilidade suspensa, por força de decisão, em Agravo de Instrumento, concedida pelo TRF da 3ª Região aos 30/03/1999, segundo Termo de Verificação Fiscal de fls.170/177; outro processado nos autos sob nº 10830.007311/00-18, com exigibilidade suspensa, pelo motivo antes referido, e ensejador de Representação Fiscal para fins Penais, consoante Termo de Verificação de fls. 195/196):

1.1.1. Operações próprias:

1.1.1.1. PIS: 0,65% * (Faturamento) .

Enquadramento legal: LC nº 07/70, art. 3º , alínea "b"; LC nº 17/73, art. 1º, parágrafo único; MP nº 1.212/95, art. 2º, inciso I, art. 3º, art. 8º , inciso I, e alterações posteriores, todas convalidadas pela Lei nº 9.715/95.

1.1.1.2. Cofins: 2,00% * (Faturamento).

Enquadramento legal: LC nº 70/91, arts. 1º e 2º.

1.1.2. Contribuinte substituto de comerciantes varejistas:



Processo nº : 10830.007288/00-06
Recurso nº : 124.115
Acórdão nº : 203-09.430

1.1.2.1. PIS: 0,65% * (volume de gasolina, óleo diesel ou álcool etílico hidratado para fins carburantes, em litros, vendido aos comerciantes varejistas) * (menor preço, por litro, constante da tabela de preços máximos, fixados pela ANP, para venda a varejo dos referidos produtos).

Enquadramento legal: LC nº 07/70, art. 3º, alínea "b"; LC nº 17/73, art. 1º, parágrafo único; Decreto-Lei nº 2.052/83, art. 16, c/c Portaria nº 238/84; MP nº 1.212/95, art. 6º, e alterações posteriores, todas convalidadas pela Lei nº 9.715/95.

1.1.2.2. Cofins: 2,00% * (volume de gasolina, óleo diesel ou álcool etílico hidratado para fins carburantes, em litros, vendido aos comerciantes varejistas) * (menor preço, por litro, constante da tabela de preços máximos, fixados pela ANP, para venda a varejo dos referidos produtos).

Enquadramento legal: LC nº 70/91, arts. 1º, 2º e 4º.

1.2. Para fatos geradores entre Fevereiro/99 e Dezembro/99. (A exigência da Contribuição ao PIS/Álcool é objeto do procedimento fiscal processado nos autos sob nº 10830.007289/00-61, com exigibilidade suspensa, por força de concessão, em primeira instância, dos efeitos da antecipação da tutela jurisdicional, aos 27/04/1999, segundo respectivo Termo de Verificação Fiscal às fls. 85/92. A exigência da Cofins/Álcool é objeto do procedimento fiscal processado nos autos sob nº 10830.007288/00-06, também com exigibilidade suspensa pelo motivo antes referido, segundo respectivo Termo de Verificação Fiscal às fls. 85/92. Já a exigência do PIS/Gasolina-Óleo Diesel, que deveria ser retida e recolhida pela refinaria Petróleo Brasileiro S.A., como substituta tributária das distribuidoras e dos comerciantes varejistas, é objeto do procedimento fiscal processado nos autos sob nº 10830.007312/00-81, com exigibilidade também suspensa pelo motivo antes referido, consoante Termo de Verificação de fls. 413/415. Igual sorte teve a exigência da Cofins/Gasolina-Óleo Diesel, objeto do procedimento fiscal processado nos autos sob nº 10830.007310/00-55, conforme Termo de Verificação de fls. 413/415. As exigências da Contribuição ao PIS/Outras Receitas e a da Cofins/Outras Receitas foram formalizadas, respectivamente, nos procedimentos processados sob nº 10830.007286/00-72 e nº 10830.007287/00-35):

1.2.1. Operações próprias - Álcool/Outras Receitas:

1.2.1.1. PIS: 0,65% * [(faturamento na venda de álcool etílico hidratado para fins carburantes) + (fração percentual, fixada em lei, de mistura de álcool etílico anidro combustível na gasolina * faturamento na venda de gasolina) + (outras receitas)].

Enquadramento legal: Lei nº 9.715/98, art. 8º, inciso I; Lei nº 9.718/98, art. 2º, 3º e 6º, parágrafo único, inciso I.



Processo nº : 10830.007288/00-06

Recurso nº : 124.115

Acórdão nº : 203-09.430

1.2.1.2. Cofins: 3,00% * [(faturamento na venda de álcool etílico hidratado para fins carburantes) + (fração percentual, fixada em lei, de mistura de álcool etílico anidro combustível na gasolina * faturamento na venda de gasolina) + (outras receitas)].

Enquadramento legal: Lei nº 9.718/98, art. 2º, 3º, 6º, parágrafo único, inciso I, e 8º.

1.2.2. Contribuinte substituto de comerciantes varejistas - Álcool:

1.2.2.1. PIS: 0,65% * 1,4 * [(faturamento na venda de álcool etílico hidratado para fins carburantes) + (fração percentual, fixada em lei, de mistura de álcool etílico anidro combustível na gasolina * faturamento na venda de gasolina) + (outras receitas)].

Enquadramento legal: Lei nº 9.715/98, art. 8º, inciso I; Lei nº 9.718/98, art. 2º, 3º, 5º e 6º, parágrafo único, inciso II.

1.2.2.2. Cofins: 3,00% * 1,4 * [(faturamento na venda de álcool etílico hidratado para fins carburantes) + (fração percentual, fixada em lei, de mistura de álcool etílico anidro combustível na gasolina * faturamento na venda de gasolina) + (outras receitas)].

Enquadramento legal: Lei nº 9.718/98, art. 2º, 3º, 6º, parágrafo único, inciso II, e 8º.

1.2.3. Contribuições que deveriam ser retidas e recolhidas pela refinaria Petróleo Brasileiro S.A., como substituta tributária das distribuidoras e dos comerciantes varejistas - Gasolina e Óleo Diesel:

1.2.3.1. PIS: 0,65% * [(preço de venda de gasolina automotiva praticado pela refinaria, antes de computado o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações ICMS incidente na operação) * (4,00)] ou, sendo o caso, 0,65% * [(preço de venda de óleo diesel praticado pela refinaria, antes de computado o ICMS incidente na operação) * (3,33)]

Enquadramento legal: Lei nº 9.715/98, art. 8º, inciso I; Lei nº 9.718/98, art. 4º.

1.2.3.2. Cofins: 3% * [(preço de venda de gasolina automotiva praticado pela refinaria, antes de computado o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações ICMS incidente na operação) * (4,00)] ou, sendo o caso, 3% * [(preço de venda de óleo diesel praticado pela refinaria, antes de computado o ICMS incidente na operação) * (3,33)].

Enquadramento legal: Lei nº 9.718/98, art. 4º e 8º.



Processo nº : 10830.007288/00-06
Recurso nº : 124.115
Acórdão nº : 203-09.430

2. Importante consignar, para compreensão da ação fiscal (termo de início aos 16/11/1999), todo quadro da contenda judicial travada pelo contribuinte, a qual se desenvolve em três processos cognitivos.

2.1. Ação principal cujo pedido consistiu na declaração de inexistência e conseqüente inexigibilidade do cumprimento de relação jurídico-tributária firmada na legislação regedora da Contribuição ao PIS, isto ao fundamento, entre outros, da imunidade constante na CF/88, art. 155, § 3º; mais, que os efeitos da tutela assim pleiteada fossem antecipadamente deferidos pelo juízo. Referida ação foi processada nos autos sob nº 97.0012860-1 e distribuída aos 05/05/1997. A antecipação de tutela jurisdicional fora negada, sem que a parte prejudicada apresentasse agravo. Em 12/02/1999, o contribuinte distribuiu, por dependência à ação antes referida, ação cautelar inominada, processada nos autos sob nº 1999.61.05.002082-9, pleiteando determinação

à requerida que se abstenha de autuar a requerente ou de aplicar-lhe qualquer medida coativa por não ter se submetido ao disposto na legislação relativa ao PIS sobre o faturamento decorrente de vendas de combustíveis e de derivados de petróleo em face da imunidade prevista no art. 155 § 3º da CF, até final decisão da ação principal.

O juízo de primeiro grau, nesse passo, condicionou a suspensão da exigibilidade do crédito tributário ao depósito das quantias controversas, porquanto, o só provimento jurisdicional emanado em ação cautelar não se compatibilizava com as hipóteses de suspensão veiculadas no art. 151 do CTN. Em 12/03/99, o contribuinte distribuiu, à conta do condicionamento da suspensão da exigibilidade ao depósito, agravo de instrumento, processado nos autos sob nº 1999.03.00.007590-0, o qual foi negado. À vista dessa configuração, foram formalizados os procedimentos fiscais nº 10830.007291/00-11 e nº 10830.007313/00-43, sem suspensão da exigibilidade e com aplicação de multa de ofício de 75%, ambos relativos à Contribuição ao PIS devida na condição de contribuinte pelas próprias operações, como também, na de contribuinte substituto dos comerciantes varejistas de combustíveis derivados de petróleo e de álcool etílico hidratado para fins carburantes (vide fls.: 55/71, 79/80, 82/101, 103/135, do procedimento fiscal nº 10830.007291/00-11; 76/92, 100/101, 103/122, 124/150, do procedimento fiscal nº 10830.007313/00-43).

2.2. Ação principal cujo pedido consistiu na declaração de inexistência e conseqüente inexigibilidade do cumprimento de relação jurídico-tributária firmada na legislação regradora da Cofins, isto ao fundamento, entre outros, da imunidade constante na CF/88, art. 155, § 3º; mais, que os efeitos da tutela assim pleiteada fossem antecipadamente deferidos pelo juízo. Referida ação foi processada nos autos sob nº 97.0012907-1 e distribuída aos 06/05/1997. A antecipação de tutela jurisdicional fora negada, sem que a parte prejudicada apresentasse agravo. Em 12/02/1999, o contribuinte distribuiu,



Processo nº : 10830.007288/00-06
Recurso nº : 124.115
Acórdão nº : 203-09.430

por dependência à ação antes referida, ação cautelar inominada, processada nos autos sob nº 1999.61.05.002083-0, pleiteando determinação

à requerida que se abstenha de autuar a requerente ou de aplicar-lhe qualquer medida coativa por não ter se submetido ao disposto na Lei complementar 70/91, quanto ao recolhimento do COFINS sobre o faturamento decorrente de vendas de combustíveis e de derivados de petróleo, em face da imunidade prevista no art. 155 § 3º da CF, até final decisão da ação principal.

O juízo de primeiro grau, nesse passo, condicionou a suspensão da exigibilidade do crédito tributário ao depósito das quantias controversas, porquanto, o só provimento jurisdicional emanado em ação cautelar não se compatibilizava com as hipóteses de suspensão veiculadas no art. 151 do CTN. Em 12/03/99, o contribuinte distribuiu, à conta do condicionamento da suspensão da exigibilidade ao depósito, agravo de instrumento, processado nos autos sob nº 1999.03.00.007589-3, o qual foi deferido, aos 06/04/99, conforme requerido na exordial do recurso. À vista dessa configuração, foram formalizados os procedimentos fiscais nº 10830.007290/00-40 e nº 10830.007311/00-18, com exigibilidade suspensa, mas anotando-se multa de ofício de 75%, ambos relativos à Cofins devida na condição de contribuinte pelas próprias operações, como também, na de contribuinte substituto dos comerciantes varejistas de combustíveis derivados de petróleo e de álcool etílico hidratado para fins carburantes (vide fls.: 55/68, 118/138, 140/177, do procedimento fiscal nº 10830.007290/00-40; 76/90, 142/163, 165/196, do procedimento fiscal nº 10830.007311/00-18).

2.3. Ação principal cujo pedido consistiu na declaração de inexistência e conseqüente inexigibilidade do cumprimento de relação jurídico-tributária firmada na legislação regedora da Contribuição ao PIS e da Cofins, isto ao fundamento, entre outros, da imunidade constante na CF/88, art. 155, § 3º; mais, que os efeitos da tutela assim pleiteada fossem antecipadamente deferidos pelo juízo. Referida ação foi processada nos autos sob nº 1999.61.00.016960-0 e distribuída aos 19/04/1999. A antecipação de tutela jurisdicional fora deferida, 28/04/99, nos seguintes termos:

Nem todas as operações mercantis realizadas pela parte autora são operações relativas a derivados de petróleo e combustíveis, porquanto assim estabelece o contrato social:

[...]

Há que se distinguir, portanto, aquilo que constitui receita de operações relativas a derivados de petróleo e combustíveis das operações outras que são receitas tributáveis.

[...]

Defiro, desse modo, a antecipação da tutela, para o efeito de suspender a exigibilidade das obrigações tributárias da contribuição da COFINS e ao PIS, apenas no que concerne às operações relativas a derivados de petróleo e



Processo nº : 10830.007288/00-06

Recurso nº : 124.115

Acórdão nº : 203-09.430

combustíveis, inclusive, álcool para fins carburantes, que compõem a receita bruta da parte autora. (destaques do original)

À vista dessa configuração, foram formalizados os procedimentos fiscais de números: 10830.007289/00-61, relativo ao PIS/Álcool, com exigibilidade suspensa, e aplicação de multa de ofício; 10830.007288/00-06, relativo à Cofins/Álcool, com exigibilidade suspensa, e aplicação de multa de ofício; 10830.007312/00-81, relativo ao PIS/Gasolina e Óleo Diesel, com exigibilidade suspensa, e aplicação de multa de ofício; 10830.007310/00-55, relativo à Cofins/Gasolina e Óleo Diesel, com exigibilidade suspensa, e aplicação de multa de ofício; 10830.007286/00-72, relativo ao PIS/Outras Receitas, sem suspensão de exigibilidade, e aplicação de multa de ofício; 10830.007287/00-35, relativo à Cofins/Outras Receitas, sem suspensão de exigibilidade, e aplicação de multa de ofício. Quanto aos dois últimos, é de se observar que foram assim lavrados tendo-se em conta os termos do provimento jurisdicional antes reproduzido, o qual excluiu da tutela, antecipadamente conferida, a incidência das Contribuições em debate sobre receita originária de operações outras que não aquelas relacionadas às operações com petróleo, seus derivados combustíveis, e com álcool (vide fls.: 18/36, 85/92, dos procedimentos fiscais nºs 10830.007289/00-61 e 10830.007288/00-06; 18/36, 413/415, dos procedimentos fiscais nºs 10830.007312/00-81 e 10830.007310/00-55; 51/56, dos procedimentos fiscais nºs 10830.007286/00-72 e 10830.007287/00-35).

3. Inconformado com a exigência, o autuado, em 01/11/2000, apresenta impugnação, às fls. 154/177, argumentando:

3.1. Em preliminar:

3.1.1. A ação fiscal levada a efeito junto ao contribuinte, culminando com a lavratura de todos os autos de infração retro referidos (além de mais outros dois pertinentes ao IRPJ e à CSLL), não teria se pautado pelo princípio do contraditório.

3.1.2. A falta de identificação numérica dos autos de infração seria causa suficiente para o reconhecimento de nulidade de todos eles.

3.1.3. Seriam incompetentes para a lavratura dos autos de infração agentes fiscais com lotação na DRF-Campinas, uma vez que o contribuinte teria domicílio diverso, situado no âmbito da jurisdição da DRF-São Paulo.

3.1.4. Porque se encontraria, liminarmente, ao amparo de tutela jurisdicional suspendendo a exigibilidade do crédito tributário discutido, não poderia nem mesmo estar sobre procedimento fiscal e, muito menos, ter sobre si lavrado qualquer auto de infração, isto a teor do Decreto nº 70.235/72, art. 62.

3.2. Em mérito:



Processo nº : 10830.007288/00-06
Recurso nº : 124.115
Acórdão nº : 203-09.430

3.2.1. Porque este contribuinte estaria amparado pela imunidade prevista no art. 155, § 3º, da CF/88, seria inconstitucional a incidência da Contribuição ao PIS e da Cofins sobre as operações que realiza.

3.2.2. A Lei nº 9.718/98 seria inconstitucional porquanto: (1) não poderia ter disciplinado matéria versada em Lei Complementar, *in casu*, na LC nº 07/70, instituidora da Contribuição ao PIS, e na LC nº 70/71, instituidora da Cofins; e (2) no exato momento de sua publicação (DOU de 28/11/98), ou da publicação da Medida Provisória que lhe dera origem (MP nº 1.724, DOU de 30/10/98), a CF/88, art. 195, I, assinalava o faturamento como uma possível base de cálculo para a incidência de Contribuições para a Seguridade Social vindouras e exigíveis dos empregadores, mas, no entanto, a Lei nº 9.718/98, quando elegera para a incidência da Contribuição ao PIS e da Cofins a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, teria extravasado os lindes constitucionais, pois faturamento compreenderia tão-só as receitas decorrentes das vendas de mercadorias e/ou serviços, de sorte que ao fazê-lo, a Lei nº 9.718/98, ordinária, teria criado verdadeira nova contribuição, que, a teor da CF/88, art. 195, § 4º, só seria admissível via Lei Complementar. Nesse último ponto, acresce o contribuinte que a Emenda Constitucional nº 20/98 não viria em socorro de eventual entendimento diverso por dois motivos:

norma constitucional superveniente não pode ressuscitar lei que não ingressou validamente no ordenamento jurídico (fl. 168);

e, ainda que fosse o caso, a própria EC nº 20/98 seria inconstitucional porque

houve alterações na Câmara dos Deputados no texto da proposta de emenda que veio do Senado Federal, que terminou promulgada, sem que houvesse retornado para a casa legislativa inicial. (fl. 168)

3.2.3. À vista do art. 63 da Lei nº 9.430/96, abstração feita da natureza da ação judicial em que concedida medida liminar, incabível seria a aplicação da multa de ofício de 75%. Entendimento diverso, que a só liminar concedida em mandado de segurança teria esse condão, determinaria a imprestabilidade de qualquer outra tutela jurisdicional cautelarmente antecipada (como a liminar em ação cautelar inominada, respeitante ao caso), fato contraditório com o próprio conceito de cautela cujo exato propósito é garantir que o processo, ao final, produza sempre um resultado útil para a parte, consoante o art. 798 do CPC. Ainda nesse escopo, mesmo que assim não se entenda, o patamar da penalidade imposta no importe de 75% do tributo supostamente devido seria flagrantemente de cunho confiscatório, admitindo-se, quando muito, uma alíquota de 20%, isso até em respeito ao disposto na Lei nº 8.078/90, art. 52, § 1º:



Processo nº : 10830.007288/00-06

Recurso nº : 124.115

Acórdão nº : 203-09.430

As multas de mora decorrentes do inadimplemento de obrigações no seu termo não poderão ser superiores a dois por cento do valor da prestação (...) (fl. 171, grifo do original).

3.2.4. Inconstitucional a utilização da taxa SELIC na atualização de débitos tributários, porquanto restaria malferido o princípio da legalidade.

3.2.5. Por fim, impugna-se a integralidade de todos os cálculos levantados pela fiscalização a partir do exame da escrita fiscal e contábil do contribuinte, reclamando-se o deferimento de prova pericial e a juntada de novos documentos.”

segue a seguinte forma: Consta às fls. 191/214, decisão da DRJ em Campinas - SP, ementada da

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/1999
Ementa: **CONTRADITÓRIO. DESPRESTÍGIO.** Não há que se falar em ofensa ao princípio constitucional aludido enquanto não instaurando o litígio, que, na espécie, inaugura-se com a impugnação. **AUTO DE INFRAÇÃO. ELEMENTOS FORMAIS.** Numeração não é elemento formal intrínseco do instrumento, a teor do art. 10 do Decreto nº 70.235/72. **ALTERAÇÃO DE DOMICÍLIO NO CURSO DA AÇÃO FISCAL. COMPETÊNCIA PARA A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.** Tem sua jurisdição estendida, tornando-se preventiva, a autoridade fiscal que deflagra a ação fiscal, vindo o contribuinte, no seu curso, alterar seu domicílio para a órbita de jurisdição diversa da original. **LANÇAMENTO. COBRANÇA DO CRÉDITO.** O primeiro é ato vinculado e obrigatório por parte da autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional. A mera discussão judicial do direito material não afasta o dever-poder tendente à formalização da relação jurídico-tributária. **DISCUSSÃO JUDICIAL CONCOMITANTE COM O PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO.** A busca da tutela jurisdicional, antes ou após qualquer procedimento fiscal tendente a afirmar a exigibilidade de crédito tributário, acarreta a renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito por parte da autoridade administrativa, a quem caberia o julgamento, isso se coincidentes os objetos entre uma e outra contenda. **PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO DE CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO.** É a atividade onde se examina a conformidade dos atos praticados pelos agentes do fisco frente à legislação de regência (vigência), sem perscrutar da legalidade ou constitucionalidade dos fundamentos daqueles atos. **PRINCÍPIO DA HIERARQUIA DAS LEIS.** Porque de conteúdo ordinário, as Leis Complementares nº 07/70 e nº 70/81 podem ser modificadas por lei ordinária, ou mesmo medidas provisórias. Precedentes do Supremo Tribunal Federal. **UNIVERSALIDADE DO FINANCIAMENTO À SEGURIDADE SOCIAL.** Dentro do princípio da universalidade do financiamento à Seguridade Social,



Processo nº : 10830.007288/00-06
Recurso nº : 124.115
Acórdão nº : 203-09.430

as empresas que se dedicam à comercialização de derivados de petróleo e álcool carburante são contribuintes do PIS/PASEP e da Cofins. Precedentes do Supremo Tribunal Federal. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. A norma jurídica posta sob o controle jurisdicional de constitucionalidade terá no ordenamento jurídico presente (CF/88 pós-EC nº 20/98) seu paradigma. TAXA SELIC. Discussão judicial cujos efeitos, se não decorrentes de decisões do STF e se não afetas ao contribuinte como parte processual, não se trasladam para o procedimento administrativo fiscal. NEGAÇÃO GERAL. Não se admite em processo a contestação sem a determinação do fato controverso. MULTA DE OFÍCIO. LEGISLAÇÃO CONSUMERISTA. Na formalização da relação jurídico-tributária, para efeito de prevenir a decadência, só se afasta a multa de ofício se, antes de iniciada a ação fiscal, achava-se contribuinte em situação jurídica que lhe suspendesse o peso da exigibilidade assim formulada. A outra, inaplicável às relações jurídico-tributárias o regime jurídico próprio das relações de consumo. Mais, por disposição literal de lei (art. 63 da Lei nº 9.430/96), a suspensão tem de estar provocada por medida liminar obtida em mandado de segurança para efeito de se repugnar a multa de ofício consignada em auto de infração formalizado para prevenir a decadência.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Inconformada, a recorrente interpõe recurso a este Colegiado, repisando os seus argumentos expendidos na impugnação.

É o relatório.



Processo nº : 10830.007288/00-06
Recurso nº : 124.115
Acórdão nº : 203-09.430

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
VALMAR FONSÊCA DE MENEZES

O recurso preenche as condições de admissibilidade, e, portanto, deve ser conhecido.

Do exame das peças processuais, se detecta situação particular que merece ser analisada preliminarmente, qual seja, a competência da Auditora-Fiscal da Receita Federal, em exercício na Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP, para prolatar a decisão recorrida.

A análise de tal ocorrência deve ser procedida à luz da norma do Processo Administrativo Fiscal inserida no mundo jurídico pelo artigo 2º da Lei nº 8.748/93, regulamentada pela Portaria SRF nº 4.980, de 04/10/94, que assim dispôs em seu artigo 2º:

“Art. 2º. Às Delegacias da Receita Federal de Julgamento compete julgar processos administrativos nos quais tenha sido instaurado, tempestivamente, o contraditório, inclusive os referentes à manifestação de inconformismo do contribuinte quanto à decisão dos Delegados da Receita Federal relativo ao indeferimento de solicitação de retificação de declaração do imposto de renda, restituição, compensação, ressarcimento, imunidade, suspensão, isenção e redução de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.”

A impugnação instaura a fase litigiosa do processo administrativo e, por conseguinte, provoca o Estado a dirimir, por meio de suas instâncias administrativas de julgamentos, a controvérsia surgida com o indeferimento da pretensão do contribuinte. Nesse caso, é imprescindível que a decisão proferida seja exarada com total observância dos preceitos legais e, sobretudo, emitida por servidor legalmente competente para proferi-la.

Até a edição da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que reestruturou as Delegacias de Julgamento da Receita Federal, transformando-as em órgãos Colegiados, o julgamento, em primeira instância, de processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, era da competência dos Delegados da Receita Federal de Julgamento, como dispunha o art. 5º da Portaria MF nº 384/94, que regulamentou a Lei nº 8.748/93, a seguir transcrito:

“Art. 5º. São atribuições dos Delegados da Receita Federal de Julgamento:



Processo nº : 10830.007288/00-06
Recurso nº : 124.115
Acórdão nº : 203-09.430

I – julgar, em primeira instância, processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, e recorrer 'ex officio' aos Conselhos de Contribuintes, nos casos previstos em lei;

II – baixar atos internos relacionados com a execução de serviços, observadas as instruções das unidades centrais e regionais sobre a matéria tratada.” (grifamos)

Tal dispositivo delimitava a competência dos Delegados da Receita Federal de Julgamento, conferindo-lhes atribuições, sem, contudo, autorizar-lhes a delegação de competência de funções de julgador.

Nesse ponto, sirvo-me do voto da eminente Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, proferido no acórdão nº 202-13.617:

“Renato Alessi, citado por Maria Sylvia Zanella Di Pietro¹, afirma que a competência está submetida às seguintes regras:

‘1. decorre sempre de lei, não podendo o próprio órgão estabelecer, por si, as suas atribuições;

2. é inderrogável, seja pela vontade da administração, seja por acordo com terceiros; isto porque a competência é conferida em benefício do interesse público;

3. pode ser objeto de delegação ou avocação, desde que não se trate de competência conferida a determinado órgão ou agente, com exclusividade, pela lei.’ (grifamos)

Observe-se, ainda, que a espécie exige a observância da Lei nº 9.784², de 29/01/1999, cujo Capítulo VI – Da Competência, em seu artigo 13, determina:

‘Art. 13. Não podem ser objeto de delegação:

I – a edição de atos de caráter normativo;

II – a decisão de recursos administrativos;

¹ Direito Administrativo, 3ª ed., Editora Atlas, p.156.

² No artigo 69 da Lei nº 9.784/99, inscreve-se a determinação de que os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes, apenas subsidiariamente, os preceitos daquela lei.

A norma específica para reger o Processo Administrativo Fiscal é o Decreto nº 70.235/72. Entretanto, tal norma não trata, especificamente, das situações que impedem a delegação de competência. Nesse caso, aplica-se, subsidiariamente, a Lei nº 9.784/99.



Processo nº : 10830.007288/00-06
Recurso nº : 124.115
Acórdão nº : 203-09.430

III – as matérias de competência exclusiva do órgão ou autoridade.”

Nesse contexto, observa-se que a delegação de competência conferida por Portaria da DRJ/RJ a outro agente público, que não o titular dessa repartição de julgamento, encontra-se em total confronto com as normas legais, vez que são atribuições exclusivas dos ocupantes do cargo de Delegado da Receita Federal de Julgamento julgar, em primeira instância, processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Registre-se, por oportuno, que a decisão recorrida foi proferida já sob a égide da Lei nº 9.784/99.

Dessa forma, por não ter a decisão monocrática observado as normas legais a ela pertinentes, ressentido de vício insanável, incorrendo na nulidade prevista no inciso I do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

É de lembrar-se que o vício insanável de um ato contamina os demais dele decorrentes, impondo-se, por conseguinte, a anulação de todos eles. Outro não é o entendimento do Mestre Hely Lopes Meirelles³, a seguir transcrito:

*“(…) é o que nasce afetado de vício insanável por ausência ou defeito substancial em seus elementos constitutivos ou no procedimento formativo. A nulidade pode ser **explícita** ou **virtual**. É **explícita** quando a lei a comina, expressamente, indicando os vícios que lhe dão origem; é **virtual** quando a invalidade decorre da infringência de princípios específicos do Direito Público, reconhecidos por interpretação das normas concernentes ao ato. Em qualquer desses casos o ato é ilegítimo ou ilegal e não produz qualquer efeito válido entre as partes, pela evidente razão de que não se pode adquirir direitos contra a lei. A nulidade, todavia, deve ser reconhecida e proclamada pela Administração ou pelo Judiciário (...), mas essa declaração opera **ex tunc**, isto é, retroage às suas origens e alcança todos os seus efeitos passados, presentes e futuros em relação às partes, só se admitindo exceção para com os terceiros de boa-fé, sujeitos às suas conseqüências reflexas.” (destaques do original)*

Por derradeiro, faz-se oportuno reproduzir os ensinamentos de Antônio da Silva Cabral⁴, sobre os efeitos do recurso voluntário:

“(…) o recurso voluntário remete à instância superior o conhecimento integral das questões suscitadas e discutidas no processo, como também a observância à forma dos atos processuais, que devem obedecer às normas que ditam como

³ Direito Administrativo Brasileiro, 17ª edição, Malheiros Editores: 1992, p. 156.

⁴ Processo Administrativo Fiscal, Editora Saraiva, p.413.



Processo nº : 10830.007288/00-06
Recurso nº : 124.115
Acórdão nº : 203-09.430

devem proceder os agentes públicos, de modo a obter-se uma melhor prestação jurisdicional ao sujeito passivo”.

Assim, o reexame da matéria por este órgão Colegiado, embora limitado ao recurso interposto, é feito sob o ditame da máxima: tantum devolutum, quantum appellatum, impondo-se a averiguação, de ofício, da validade dos atos até então praticados.

(...)”.

Diante do exposto, voto no sentido de anular o processo, a partir da decisão de primeira instância, inclusive, para que outra, em boa forma e dentro dos preceitos legais, seja proferida.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004


VALMAR FONSECA DE MENEZES



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 31 / 08 / 2004
COM
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.007311/00-18
Recurso nº : 124.136
Acórdão nº : 203-09.431

Recorrente : CARIBEAN DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.

Recorrida : DRJ em Campinas - SP

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. Às Delegacias da Receita Federal de Julgamento compete julgar processos administrativos nos quais tenha sido instaurado, tempestivamente, o contraditório (Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.748/93, Portaria SRF nº 4.980/94). Entre as atribuições dos Delegados da Receita Federal de Julgamento inclui-se o julgamento, em primeira instância, de processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal (art. 5º da Portaria MF nº 384/94). A competência pode ser objeto de delegação ou avocação, desde que não se trate de competência conferida a determinado órgão ou agente, com exclusividade, pela lei. São nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente (art. 59, I, do Decreto nº 70.235/72).

Processo ao qual se anula, a partir da decisão de primeira instância, inclusive.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **CARIBEAN DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em anular o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive. Vencido o Conselheiro Antonio Carlos Atulim (Suplente).

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004

Otacílio Dantas Caraxo
Presidente

Valmar Fonseca de Menezes
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros César Piantavigna, Valdemar Ludvig, Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva. Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.
Imp/cf/ovrs



Processo nº : 10830.007311/00-18

Recurso nº : 124.136

Acórdão nº : 203-09.431

Recorrente : CARIBEAN DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão de primeira instância, do qual transcrevo:

“1. Contra o interessado foram lavrados, em 06/10/2000 (ciência na mesma data), autos de infração, acompanhados, cada qual, de respectivos demonstrativos, de descrição dos fatos, de enquadramentos legais, e mais Termo de Verificação Fiscal, exigindo-se-lhe o recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e o da Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), isto na condição de contribuinte pelas próprias operações, como também, na de contribuinte substituto dos comerciantes varejistas de combustíveis derivados de petróleo e de álcool etílico hidratado para fins carburantes, e consoante o seguinte esquema:

1.1. Para fatos geradores entre Maio/97 e Janeiro/99 (A exigência da Contribuição ao PIS é objeto de dois procedimentos fiscais: um processado nos autos sob nº 10830.007291/00-11, segundo Termo de Verificação Fiscal de fls. 128/135; outro processado nos autos sob nº 10830.007313/00-43, ensejador de Representação Fiscal para fins Penais, consoante Termo de Verificação de fls. 149/150. A exigência da Cofins também é objeto de dois procedimentos fiscais: um processado nos autos sob nº 10830.007290/00-40, com exigibilidade suspensa, por força de decisão, em Agravo de Instrumento, concedida pelo TRF da 3ª Região aos 30/03/1999, segundo Termo de Verificação Fiscal de fls. 170/177; outro processado nos autos sob nº 10830.007311/00-18, com exigibilidade suspensa, pelo motivo antes referido, e ensejador de Representação Fiscal para fins Penais, consoante Termo de Verificação de fls. 195/196):

1.1.1. Operações próprias:

1.1.1.1. PIS: 0,65% * (Faturamento) .

Enquadramento legal: LC nº 07/70, art. 3º , alínea "b"; LC nº 17/73, art. 1º , parágrafo único; MP nº 1.212/95, art. 2º , inciso I, art. 3º , art. 8º , inciso I, e alterações posteriores, todas convalidadas pela Lei nº 9.715/95.

1.1.1.2. Cofins: 2,00% * (Faturamento) .

Enquadramento legal: LC nº 70/91, arts. 1º e 2º.

1.1.2. Contribuinte substituto de comerciantes varejistas:



Processo nº : 10830.007311/00-18
Recurso nº : 124.136
Acórdão nº : 203-09.431

1.1.2.1. PIS: 0,65% * (volume de gasolina, óleo diesel ou álcool etílico hidratado para fins carburantes, em litros, vendido aos comerciantes varejistas) * (menor preço, por litro, constante da tabela de preços máximos, fixados pela ANP, para venda a varejo dos referidos produtos).

Enquadramento legal: LC nº 07/70, art. 3º, alínea "b"; LC nº 17/73, art. 1º, parágrafo único; Decreto-Lei nº 2.052/83, art. 16, c/c Portaria nº 238/84; MP nº 1.212/95, art. 6º, e alterações posteriores, todas convalidadas pela Lei nº 9.715/95.

1.1.2.2. Cofins: 2,00% * (volume de gasolina, óleo diesel ou álcool etílico hidratado para fins carburantes, em litros, vendido aos comerciantes varejistas) * (menor preço, por litro, constante da tabela de preços máximos, fixados pela ANP, para venda a varejo dos referidos produtos).

Enquadramento legal: LC nº 70/91, arts. 1º, 2º e 4º.

1.2. Para fatos geradores entre Fevereiro/99 e Dezembro/99. (A exigência da Contribuição ao PIS/Álcool é objeto do procedimento fiscal processado nos autos sob nº 10830.007289/00-61, com exigibilidade suspensa, por força de concessão, em primeira instância, dos efeitos da antecipação da tutela jurisdicional, aos 27/04/1999, segundo respectivo Termo de Verificação Fiscal às fls. 85/92. A exigência da Cofins/Álcool é objeto do procedimento fiscal processado nos autos sob nº 10830.007288/00-06, também com exigibilidade suspensa pelo motivo antes referido, segundo respectivo Termo de Verificação Fiscal às fls. 85/92. Já a exigência do PIS/Gasolina-Óleo Diesel, que deveria ser retida e recolhida pela refinaria Petróleo Brasileiro S.A., como substituta tributária das distribuidoras e dos comerciantes varejistas, é objeto do procedimento fiscal processado nos autos sob nº 10830.007312/00-81, com exigibilidade também suspensa pelo motivo antes referido, consoante Termo de Verificação de fls. 413/415. Igual sorte teve a exigência da Cofins/Gasolina-Óleo Diesel, objeto do procedimento fiscal processado nos autos sob nº 10830.007310/00-55, conforme Termo de Verificação de fls. 413/415. As exigências da Contribuição ao PIS/Outras Receitas e a da Cofins/Outras Receitas foram formalizadas, respectivamente, nos procedimentos processados sob nº 10830.007286/00-72 e nº 10830.007287/00-35):

1.2.1. Operações próprias - Álcool/Outras Receitas:

1.2.1.1. PIS: 0,65% * [(faturamento na venda de álcool etílico hidratado para fins carburantes) + (fração percentual, fixada em lei, de mistura de álcool etílico anidro combustível na gasolina * faturamento na venda de gasolina) + (outras receitas)].

Enquadramento legal: Lei nº 9.715/98, art. 8º, inciso I; Lei nº 9.718/98, art. 2º, 3º e 6º, parágrafo único, inciso I.



Processo nº : 10830.007311/00-18
Recurso nº : 124.136
Acórdão nº : 203-09.431

1.2.1.2. Cofins: 3,00% * [(faturamento na venda de álcool etílico hidratado para fins carburantes) + (fração percentual, fixada em lei, de mistura de álcool etílico anidro combustível na gasolina * faturamento na venda de gasolina) + (outras receitas)].

Enquadramento legal: Lei nº 9.718/98, art. 2º, 3º, 6º, parágrafo único, inciso I, e 8º.

1.2.2. Contribuinte substituto de comerciantes varejistas - Álcool:

1.2.2.1. PIS: 0,65% * 1,4 * [(faturamento na venda de álcool etílico hidratado para fins carburantes) + (fração percentual, fixada em lei, de mistura de álcool etílico anidro combustível na gasolina * faturamento na venda de gasolina) + (outras receitas)].

Enquadramento legal: Lei nº 9.715/98, art. 8º, inciso I; Lei nº 9.718/98, art. 2º, 3º, 5º e 6º, parágrafo único, inciso II.

1.2.2.2. Cofins: 3,00% * 1,4 * [(faturamento na venda de álcool etílico hidratado para fins carburantes) + (fração percentual, fixada em lei, de mistura de álcool etílico anidro combustível na gasolina * faturamento na venda de gasolina) + (outras receitas)].

Enquadramento legal: Lei nº 9.718/98, art. 2º, 3º, 6º, parágrafo único, inciso II, e 8º.

1.2.3. Contribuições que deveriam ser retidas e recolhidas pela refinaria Petróleo Brasileiro S.A., como substituta tributária das distribuidoras e dos comerciantes varejistas - Gasolina e Óleo Diesel:

1.2.3.1. PIS: 0,65% * [(preço de venda de gasolina automotiva praticado pela refinaria, antes de computado o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações ICMS incidente na operação) * (4,00)] ou, sendo o caso, 0,65% * [(preço de venda de óleo diesel praticado pela refinaria, antes de computado o ICMS incidente na operação) * (3,33)]

Enquadramento legal: Lei nº 9.715/98, art. 8º, inciso I; Lei nº 9.718/98, art. 4º.

1.2.3.2. Cofins: 3% * [(preço de venda de gasolina automotiva praticado pela refinaria, antes de computado o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações ICMS incidente na operação) * (4,00)] ou, sendo o caso, 3% * [(preço de venda de óleo diesel praticado pela refinaria, antes de computado o ICMS incidente na operação) * (3,33)].

Enquadramento legal: Lei nº 9.718/98, art. 4º e 8º.



Processo nº : 10830.007311/00-18
Recurso nº : 124.136
Acórdão nº : 203-09.431

2. Importante consignar, para compreensão da ação fiscal (termo de início aos 16/11/1999), todo quadro da contenda judicial travada pelo contribuinte, a qual se desenvolve em três processos cognitivos.

2.1. Ação principal cujo pedido consistiu na declaração de inexistência e conseqüente inexigibilidade do cumprimento de relação jurídico-tributária firmada na legislação regedora da Contribuição ao PIS, isto ao fundamento, entre outros, da imunidade constante na CF/88, art. 155, § 3º; mais, que os efeitos da tutela assim pleiteada fossem antecipadamente deferidos pelo juízo. Referida ação foi processada nos autos sob nº 97.0012860-1 e distribuída aos 05/05/1997. A antecipação de tutela jurisdicional fora negada, sem que a parte prejudicada apresentasse agravo. Em 12/02/1999, o contribuinte distribuiu, por dependência à ação antes referida, ação cautelar inominada, processada nos autos sob nº 1999.61.05.002082-9, pleiteando determinação

à requerida que se abstenha de autuar a requerente ou de aplicar-lhe qualquer medida coativa por não ter se submetido ao disposto na legislação relativa ao PIS sobre o faturamento decorrente de vendas de combustíveis e de derivados de petróleo em face da imunidade prevista no art. 155 § 3º da CF, até final decisão da ação principal.

O juízo de primeiro grau, nesse passo, condicionou a suspensão da exigibilidade do crédito tributário ao depósito das quantias controversas, porquanto, o só provimento jurisdicional emanado em ação cautelar não se compatibilizava com as hipóteses de suspensão veiculadas no art. 151 do CTN. Em 12/03/99, o contribuinte distribuiu, à conta do condicionamento da suspensão da exigibilidade ao depósito, agravo de instrumento, processado nos autos sob nº 1999.03.00.007590-0, o qual foi negado. À vista dessa configuração, foram formalizados os procedimentos fiscais nº 10830.007291/00-11 e nº 10830.007313/00-43, sem suspensão da exigibilidade e com aplicação de multa de ofício de 75%, ambos relativos à Contribuição ao PIS devida na condição de contribuinte pelas próprias operações, como também, na de contribuinte substituto dos comerciantes varejistas de combustíveis derivados de petróleo e de álcool etílico hidratado para fins carburantes (vide fls.: 55/71, 79/80, 82/101, 103/135, do procedimento fiscal nº 10830.007291/00-11; 76/92, 100/101, 103/122, 124/150, do procedimento fiscal nº 10830.007313/00-43).

2.2. Ação principal cujo pedido consistiu na declaração de inexistência e conseqüente inexigibilidade do cumprimento de relação jurídico-tributária firmada na legislação regedora da Cofins, isto ao fundamento, entre outros, da imunidade constante na CF/88, art. 155, § 3º; mais, que os efeitos da tutela assim pleiteada fossem antecipadamente deferidos pelo juízo. Referida ação foi processada nos autos sob nº 97.0012907-1 e distribuída aos 06/05/1997. A antecipação de tutela jurisdicional fora negada, sem que a



Processo nº : 10830.007311/00-18
Recurso nº : 124.136
Acórdão nº : 203-09.431

parte prejudicada apresentasse agravo. Em 12/02/1999, o contribuinte distribuiu, por dependência à ação antes referida, ação cautelar inominada, processada nos autos sob nº 1999.61.05.002083-0, pleiteando determinação *à requerida que se abstenha de autuar a requerente ou de aplicar-lhe qualquer medida coativa por não ter se submetido ao disposto na Lei complementar 70/91, quanto ao recolhimento do COFINS sobre o faturamento decorrente de vendas de combustíveis e de derivados de petróleo, em face da imunidade prevista no art. 155 § 3º da CF, até final decisão da ação principal.*

O juízo de primeiro grau, nesse passo, condicionou a suspensão da exigibilidade do crédito tributário ao depósito das quantias controversas, porquanto, o só provimento jurisdicional emanado em ação cautelar não se compatibilizava com as hipóteses de suspensão veiculadas no art. 151 do CTN. Em 12/03/99, o contribuinte distribuiu, à conta do condicionamento da suspensão da exigibilidade ao depósito, agravo de instrumento, processado nos autos sob nº 1999.03.00.007589-3, o qual foi deferido, aos 06/04/99, conforme requerido na exordial do recurso. À vista dessa configuração, foram formalizados os procedimentos fiscais nº 10830.007290/00-40 e nº 10830.007311/00-18, com exigibilidade suspensa, mas anotando-se multa de ofício de 75%, ambos relativos à Cofins devida na condição de contribuinte pelas próprias operações, como também, na de contribuinte substituto dos comerciantes varejistas de combustíveis derivados de petróleo e de álcool etílico hidratado para fins carburantes (vide fls.: 55/68, 118/138, 140/177, do procedimento fiscal nº 10830.007290/00-40; 76/90, 142/163, 165/196, do procedimento fiscal nº 10830.007311/00-18).

2.3. Ação principal cujo pedido consistiu na declaração de inexistência e conseqüente inexigibilidade do cumprimento de relação jurídico-tributária firmada na legislação regedora da Contribuição ao PIS e da Cofins, isto ao fundamento, entre outros, da imunidade constante na CF/88, art. 155, § 3º; mais, que os efeitos da tutela assim pleiteada fossem antecipadamente deferidos pelo juízo. Referida ação foi processada nos autos sob nº 1999.61.00.016960-0 e distribuída aos 19/04/1999. A antecipação de tutela jurisdicional fora deferida, 28/04/99, nos seguintes termos:

Nem todas as operações mercantis realizadas pela parte autora são operações relativas a derivados de petróleo e combustíveis, porquanto assim estabelece o contrato social:

[...]

Há que se distinguir, portanto, aquilo que constitui receita de operações relativas a derivados de petróleo e combustíveis das operações outras que são receitas tributáveis.

[...]

Defiro, desse modo, a antecipação da tutela, para o efeito de suspender a exigibilidade das obrigações tributárias da contribuição da COFINS e ao PIS, apenas no que concerne às operações relativas a derivados de petróleo e



Processo nº : 10830.007311/00-18
Recurso nº : 124.136
Acórdão nº : 203-09.431

combustíveis, inclusive, álcool para fins carburantes, que compõem a receita bruta da parte autora. (destaques do original)

À vista dessa configuração, foram formalizados os procedimentos fiscais de números: 10830.007289/00-61, relativo ao PIS/Álcool, com exigibilidade suspensa, e aplicação de multa de ofício; 10830.007288/00-06, relativo à Cofins/Álcool, com exigibilidade suspensa, e aplicação de multa de ofício; 10830.007312/00-81, relativo ao PIS/Gasolina e Óleo Diesel, com exigibilidade suspensa, e aplicação de multa de ofício; 10830.007310/00-55, relativo à Cofins/Gasolina e Óleo Diesel, com exigibilidade suspensa, e aplicação de multa de ofício; 10830.007286/00-72, relativo ao PIS/Outras Receitas, sem suspensão de exigibilidade, e aplicação de multa de ofício; 10830.007287/00-35, relativo à Cofins/Outras Receitas, sem suspensão de exigibilidade, e aplicação de multa de ofício. Quanto aos dois últimos, é de se observar que foram assim lavrados tendo-se em conta os termos do provimento jurisdicional antes reproduzido, o qual excluiu da tutela, antecipadamente conferida, a incidência das Contribuições em debate sobre receita originária de operações outras que não aquelas relacionadas às operações com petróleo, seus derivados combustíveis, e com álcool (vide fls.: 18/36, 85/92, dos procedimentos fiscais nºs 10830.007289/00-61 e 10830.007288/00-06; 18/36, 413/415, dos procedimentos fiscais nºs 10830.007312/00-81 e 10830.007310/00-55; 51/56, dos procedimentos fiscais nºs 10830.007286/00-72 e 10830.007287/00-35).

3. Inconformado com a exigência, o autuado, em 01/11/2000, apresenta impugnação, às fls. 357/382, argumentando:

3.1. Em preliminar:

3.1.1. A ação fiscal levada a efeito junto ao contribuinte, culminando com a lavratura de todos os autos de infração retro referidos (além de mais outros dois pertinentes ao IRPJ e à CSLL), não teria se pautado pelo princípio do contraditório.

3.1.2. A falta de identificação numérica dos autos de infração seria causa suficiente para o reconhecimento de nulidade de todos eles.

3.1.3. Seriam incompetentes para a lavratura dos autos de infração agentes fiscais com lotação na DRF-Campinas, uma vez que o contribuinte teria domicílio diverso, situado no âmbito da jurisdição da DRF-São Paulo.

3.1.4. Porque se encontraria, liminarmente, ao amparo de tutela jurisdicional suspendendo a exigibilidade do crédito tributário discutido, não poderia nem mesmo estar sobre procedimento fiscal e, muito menos, ter sobre si lavrado qualquer auto de infração, isto a teor do Decreto nº 70.235/72, art. 62.

3.2. Em mérito:



Processo nº : 10830.007311/00-18
Recurso nº : 124.136
Acórdão nº : 203-09.431

3.2.1. Porque este contribuinte estaria amparado pela imunidade prevista no art. 155, § 3º, da CF/88, seria inconstitucional a incidência da Contribuição ao PIS e da Cofins sobre as operações que realiza.

3.2.2. A Lei nº 9.718/98 seria inconstitucional porquanto: (1) não poderia ter disciplinado matéria versada em Lei Complementar, *in casu*, na LC nº 07/70, instituidora da Contribuição ao PIS, e na LC nº 70/71, instituidora da Cofins; e (2) no exato momento de sua publicação (DOU de 28/11/98), ou da publicação da Medida Provisória que lhe dera origem (MP nº 1.724, DOU de 30/10/98), a CF/88, art. 195, I, assinalava o faturamento como uma possível base de cálculo para a incidência de Contribuições para a Seguridade Social vindouras e exigíveis dos empregadores, mas, no entanto, a Lei nº 9.718/98, quando elegera para a incidência da Contribuição ao PIS e da Cofins a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, teria extravasado os lindes constitucionais, pois faturamento compreenderia tão-só as receitas decorrentes das vendas de mercadorias e/ou serviços, de sorte que ao fazê-lo, a Lei nº 9.718/98, ordinária, teria criado verdadeira nova contribuição, que, a teor da CF/88, art. 195, § 4º, só seria admissível via Lei Complementar. Nesse último ponto, acresce o contribuinte que a Emenda Constitucional nº 20/98 não viria em socorro de eventual entendimento diverso por dois motivos:

norma constitucional superveniente não pode ressuscitar lei que não ingressou validamente no ordenamento jurídico (fl. 372);

e, ainda que fosse o caso, a própria EC nº 20/98 seria inconstitucional porque

houve alterações na Câmara dos Deputados no texto da proposta de emenda que veio do Senado Federal, que terminou promulgada, sem que houvesse retornado para a casa legislativa inicial. (fl. 372)

3.2.3. À vista do art. 63 da Lei nº 9.430/96, abstração feita da natureza da ação judicial em que concedida medida liminar, incabível seria a aplicação da multa de ofício de 75%. Entendimento diverso, que a só liminar concedida em mandado de segurança teria esse condão, determinaria a imprestabilidade de qualquer outra tutela jurisdicional cautelarmente antecipada (como a liminar em ação cautelar inominada, respeitante ao caso), fato contraditório com o próprio conceito de cautela cujo exato propósito é garantir que o processo, ao final, produza sempre um resultado útil para a parte, consoante o art. 798 do CPC. Ainda nesse escopo, mesmo que assim não se entenda, o patamar da penalidade imposta no importe de 75% do tributo supostamente devido seria flagrantemente de cunho confiscatório, admitindo-se, quando muito, uma alíquota de 20%, isso até em respeito ao disposto na Lei nº 8.078/90, art. 52, § 1º:



Processo nº : 10830.007311/00-18
Recurso nº : 124.136
Acórdão nº : 203-09.431

As multas de mora decorrentes do inadimplemento de obrigações no seu termo não poderão ser superiores a dois por cento do valor da prestação (...) (fl. 375, grifo do original).

3.2.4. Inconstitucional a utilização da taxa SELIC na atualização de débitos tributários, porquanto restaria malferido o princípio da legalidade.

3.2.5. Por fim, impugna-se a integralidade de todos os cálculos levantados pela fiscalização a partir do exame da escrita fiscal e contábil do contribuinte, reclamando-se o deferimento de prova pericial e a juntada de novos documentos.”

Consta às fls. 398/421, decisão da DRJ em Campinas - SP, ementada da seguinte forma:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Período de apuração: 01/05/1997 a 31/01/1999
Ementa: **CONTRADITÓRIO. DESPRESTÍGIO.** Não há que se falar em ofensa ao princípio constitucional aludido enquanto não instaurando o litígio, que, na espécie, inaugura-se com a impugnação. **AUTO DE INFRAÇÃO. ELEMENTOS FORMAIS.** Numeração não é elemento formal intrínseco do instrumento, a teor do art. 10 do Decreto nº 70.235/72. **ALTERAÇÃO DE DOMICÍLIO NO CURSO DA AÇÃO FISCAL. COMPETÊNCIA PARA A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.** Tem sua jurisdição estendida, tornando-se preventa, a autoridade fiscal que deflagra a ação fiscal, vindo o contribuinte, no seu curso, alterar seu domicílio para a órbita de jurisdição diversa da original. **LANÇAMENTO. COBRANÇA DO CRÉDITO.** O primeiro é ato vinculado e obrigatório por parte da autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional. A mera discussão judicial do direito material não afasta o dever-poder tendente à formalização da relação jurídico-tributária. **DISCUSSÃO JUDICIAL CONCOMITANTE COM O PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO.** A busca da tutela jurisdicional, antes ou após qualquer procedimento fiscal tendente a afirmar a exigibilidade de crédito tributário, acarreta a renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito por parte da autoridade administrativa, a quem caberia o julgamento, isso se coincidentes os objetos entre uma e outra contenda. **PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO DE CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO.** É a atividade onde se examina a conformidade dos atos praticados pelos agentes do fisco frente à legislação de regência (vigência), sem perscrutar da legalidade ou constitucionalidade dos fundamentos daqueles atos. **PRINCÍPIO DA HIERARQUIA DAS LEIS.** Porque de conteúdo ordinário, as Leis Complementares nº 07/70 e nº 70/81 podem ser modificadas por lei ordinária, ou mesmo medidas provisórias. Precedentes do Supremo Tribunal Federal. **UNIVERSALIDADE DO FINANCIAMENTO À SEGURIDADE SOCIAL.** Dentro do princípio da universalidade do



Processo nº : 10830.007311/00-18
Recurso nº : 124.136
Acórdão nº : 203-09.431

financiamento à Seguridade Social, as empresas que se dedicam à comercialização de derivados de petróleo e álcool carburante são contribuintes do PIS/PASEP e da Cofins. Precedentes do Supremo Tribunal Federal. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. A norma jurídica posta sob o controle jurisdicional de constitucionalidade terá no ordenamento jurídico presente (CF/88 pós-EC nº 20/98) seu paradigma. TAXA SELIC. Discussão judicial cujos efeitos, se não decorrentes de decisões do STF e se não afetas ao contribuinte como parte processual, não se trasladam para o procedimento administrativo fiscal. NEGAÇÃO GERAL. Não se admite em processo a contestação sem a determinação do fato controverso. MULTA DE OFÍCIO. LEGISLAÇÃO CONSUMERISTA. Na formalização da relação jurídico-tributária, para efeito de prevenir a decadência, só se afasta a multa de ofício se, antes de iniciada a ação fiscal, achava-se contribuinte em situação jurídica que lhe suspendesse o peso da exigibilidade assim formulada. A outra, inaplicável às relações jurídico-tributárias o regime jurídico próprio das relações de consumo. Mais, por disposição literal de lei (art. 63 da Lei nº 9.430/96), a suspensão tem de estar provocada por medida liminar obtida em mandado de segurança para efeito de se repugnar a multa de ofício consignada em auto de infração formalizado para prevenir a decadência.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Inconformada, a recorrente interpõe recurso a este Colegiado repisando os seus argumentos.

É o relatório.



Processo nº : 10830.007311/00-18
Recurso nº : 124.136
Acórdão nº : 203-09.431

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
VALMAR FONSÊCA DE MENEZES

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Do exame das peças processuais, se detecta situação particular que merece ser analisada preliminarmente, qual seja, a competência da Auditora-Fiscal da Receita Federal, em exercício na Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP, para prolatar a decisão recorrida.

A análise de tal ocorrência deve ser procedida à luz da norma do Processo Administrativo Fiscal inserida no mundo jurídico pelo artigo 2º da Lei nº 8.748/93, regulamentada pela Portaria SRF nº 4.980, de 04/10/94, que assim dispôs em seu artigo 2º:

“Art. 2º. Às Delegacias da Receita Federal de Julgamento compete julgar processos administrativos nos quais tenha sido instaurado, tempestivamente, o contraditório, inclusive os referentes à manifestação de inconformismo do contribuinte quanto à decisão dos Delegados da Receita Federal relativo ao indeferimento de solicitação de retificação de declaração do imposto de renda, restituição, compensação, ressarcimento, imunidade, suspensão, isenção e redução de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.”

A impugnação instaura a fase litigiosa do processo administrativo e, por conseguinte, provoca o Estado a dirimir, por meio de suas instâncias administrativas de julgamentos, a controvérsia surgida com o indeferimento da pretensão do contribuinte. Nesse caso, é imprescindível que a decisão proferida seja exarada com total observância dos preceitos legais e, sobretudo, emitida por servidor legalmente competente para proferi-la.

Até a edição da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que reestruturou as Delegacias de Julgamento da Receita Federal, transformando-as em órgãos Colegiados, o julgamento, em primeira instância, de processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, era da competência dos Delegados da Receita Federal de Julgamento, como dispunha o art. 5º da Portaria MF nº 384/94, que regulamentou a Lei nº 8.748/93, a seguir transcrito:

“Art. 5º. São atribuições dos Delegados da Receita Federal de Julgamento:

I – julgar, em primeira instância, processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, e recorrer 'ex officio' aos Conselhos de Contribuintes, nos casos previstos em lei;



Processo nº : 10830.007311/00-18
Recurso nº : 124.136
Acórdão nº : 203-09.431

II – baixar atos internos relacionados com a execução de serviços, observadas as instruções das unidades centrais e regionais sobre a matéria tratada.”
(grifamos)

Tal dispositivo delimitava a competência dos Delegados da Receita Federal de Julgamento, conferindo-lhes atribuições, sem, contudo, autorizar-lhes a delegação de competência de funções de julgador.

Nesse ponto, sirvo-me do voto da eminente Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, proferido no Acórdão nº 202-13.617:

“Renato Alessi, citado por Maria Sylvia Zanella Di Pietro¹, afirma que a competência está submetida às seguintes regras:

‘1. decorre sempre de lei, não podendo o próprio órgão estabelecer, por si, as suas atribuições;

2. é inderrogável, seja pela vontade da administração, seja por acordo com terceiros; isto porque a competência é conferida em benefício do interesse público;

3. pode ser objeto de delegação ou avocação, desde que não se trate de competência conferida a determinado órgão ou agente, com exclusividade, pela lei.’ (grifamos)

Observe-se, ainda, que a espécie exige a observância da Lei nº 9.784², de 29/01/1999, cujo Capítulo VI – Da Competência, em seu artigo 13, determina:

‘Art. 13. Não podem ser objeto de delegação:

I – a edição de atos de caráter normativo;

II – a decisão de recursos administrativos;

III – as matérias de competência exclusiva do órgão ou autoridade.”

Nesse contexto, observa-se que a delegação de competência conferida por Portaria da DRJ/RJ a outro agente público, que não o titular dessa repartição

¹ *Direito Administrativo, 3ª ed., Editora Atlas, p.156.*

² *No artigo 69 da Lei nº 9.784/99, inscreve-se a determinação de que os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes, apenas subsidiariamente, os preceitos daquela lei.*

A norma específica para reger o Processo Administrativo Fiscal é o Decreto nº 70.235/72. Entretanto, tal norma não trata, especificamente, das situações que impedem a delegação de competência. Nesse caso, aplica-se, subsidiariamente, a Lei nº 9.784/99.



Processo nº : 10830.007311/00-18

Recurso nº : 124.136

Acórdão nº : 203-09.431

de julgamento, encontra-se em total confronto com as normas legais, vez que são atribuições exclusivas dos ocupantes do cargo de Delegado da Receita Federal de Julgamento julgar, em primeira instância, processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Registre-se, por oportuno, que a decisão recorrida foi proferida já sob a égide da Lei nº 9.784/99.

Dessa forma, por não ter a decisão monocrática observado as normas legais a ela pertinentes, ressurte-se de vício insanável, incorrendo na nulidade prevista no inciso I do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

É de lembrar-se que o vício insanável de um ato contamina os demais dele decorrentes, impondo-se, por conseguinte, a anulação de todos eles. Outro não é o entendimento do Mestre Hely Lopes Meirelles³, a seguir transcrito:

“(...) é o que nasce afetado de vício insanável por ausência ou defeito substancial em seus elementos constitutivos ou no procedimento formativo. A nulidade pode ser explícita ou virtual. É explícita quando a lei a comina, expressamente, indicando os vícios que lhe dão origem; é virtual quando a invalidade decorre da infringência de princípios específicos do Direito Público, reconhecidos por interpretação das normas concernentes ao ato. Em qualquer desses casos o ato é ilegítimo ou ilegal e não produz qualquer efeito válido entre as partes, pela evidente razão de que não se pode adquirir direitos contra a lei. A nulidade, todavia, deve ser reconhecida e proclamada pela Administração ou pelo Judiciário (...), mas essa declaração opera ex tunc, isto é, retroage às suas origens e alcança todos os seus efeitos passados, presentes e futuros em relação às partes, só se admitindo exceção para com os terceiros de boa-fé, sujeitos às suas conseqüências reflexas.” (destaques do original)

Por derradeiro, faz-se oportuno reproduzir os ensinamentos de Antônio da Silva Cabral⁴, sobre os efeitos do recurso voluntário:

“(...) o recurso voluntário remete à instância superior o conhecimento integral das questões suscitadas e discutidas no processo, como também a observância à forma dos atos processuais, que devem obedecer às normas que ditam como devem proceder os agentes públicos, de modo a obter-se uma melhor prestação jurisdicional ao sujeito passivo”.

Assim, o reexame da matéria por este órgão Colegiado, embora limitado ao recurso interposto, é feito sob o ditame da máxima: tantum devolutum,

³ *Direito Administrativo Brasileiro, 17ª edição, Malheiros Editores: 1992, p. 156.*

⁴ *Processo Administrativo Fiscal, Editora Saraiva, p.413.*



Processo nº : 10830.007311/00-18

Recurso nº : 124.136

Acórdão nº : 203-09.431

quantum appellatum, impondo-se a averiguação, de ofício, da validade dos atos até então praticados.

(...)”.

Diante do exposto, voto no sentido de anular o processo, a partir da decisão de primeira instância, inclusive, para que outra, em boa forma e dentro dos preceitos legais, seja proferida.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004


VALMAR FONSECA DE MENEZES



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10875.001582/2001-03
Recurso nº : 119.554
Acórdão nº : 203-09.432

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 31 / 02 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : **TM DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.**
Recorrida : **DRJ em Campinas - SP**

NORMAS PROCESSUAIS – OPÇÃO PELA ESFERA JUDICIAL - A opção pela discussão da matéria na esfera judicial implica na renúncia da instância administrativa, dado a prevalência que se dá às decisões emanadas do Poder Judiciário.

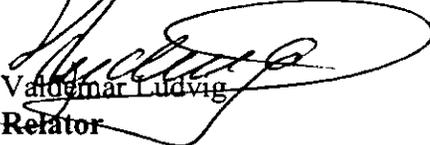
COFINS – JUROS DE MORA – SELIC - Enquanto não afastada pelo Poder Judiciário a legislação que dá sustentação para a utilização da Taxa SELIC como juros de mora, é válida sua cobrança.

Recurso não conhecido, em parte, por opção pela via judicial, e negado na parte conhecida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **TM DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: **I) em não conhecer do recurso, em parte, por opção pela via judicial; e II) na parte conhecida, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Valdemar Ludvig
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Suplente), César Piantavigna, Valmar Fonsêca de Menezes, Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.

Imp/cf/ovrs



Processo n^o : 10875.001582/2001-03
Recurso n^o : 119.554
Acórdão n^o : 203-09.432

Recorrente : TM DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.

RELATÓRIO

A presente autuação, cuja ciência se deu no dia 01/06/2001, refere-se à falta de recolhimento da COFINS correspondente aos períodos de apuração de janeiro/97 a dezembro/99.

A interessada apresenta tempestivamente impugnação, alegando, em suma, que, na condição de distribuidora de combustíveis derivados de petróleo e de álcool, está abrigada pelas regras imunitárias contidas no § 3º do artigo 155 da Constituição Federal.

Informa ainda a impugnante que a matéria objeto da presente autuação se encontra em discussão no Poder Judiciário e que, após serem proferidas sentenças improcedentes nos Autos de Ação Ordinária e de Medida Cautelar, foram ingressados recursos de apelação, e felizmente a liminar pleiteada foi restabelecida pelo d. Desembargador Andrade Martins em 23/05/2001.

Protesta também contra o lançamento da multa de ofício, bem como da utilização da Taxa SELIC para cobrar juros de mora.

A autoridade julgadora de primeiro grau julgou o lançamento procedente, fundamentando suas razões de decidir nos seguintes argumentos:

- a busca da tutela jurisdicional importa a renúncia ao processo administrativo fiscal, se promovida antes deste, se depois, a desistência, isto quanto à matéria coincidente entre uma e outra contenda. Num e noutro caso, a autoridade administrativa competente para o julgamento fica impedida de apreciar as razões de mérito;

- a decisão judicial que suspende a exigibilidade da obrigação tributária deve estar em vigor quando do início dos procedimentos fiscalizatórios para que se possa afastar a aplicação da multa de ofício; e

- o Processo Administrativo de Contencioso Tributário é a atividade onde se examina a conformidade dos atos praticados pelos agentes do fisco frente à legislação de regência em vigor, sem perscrutar da legalidade ou constitucionalidade dos fundamentos daqueles atos.

Cientificada da decisão singular, a interessada apresenta tempestivamente recurso voluntário dirigido a este Colegiado, atacando em preliminar a ilegalidade e inconstitucionalidade do ADN COSIT n^o 03/96, e, no mais, reitera suas razões de defesa já apresentadas na peça impugnatória, relacionadas a imunidade constitucional prevista no § 3º do artigo 155 da CF, a improcedência do lançamento da multa de ofício, e a cobrança de juros de mora com base na Taxa SELIC.

É o relatório.



Processo nº : 10875.001582/2001-03
Recurso nº : 119.554
Acórdão nº : 203-09.432

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
VALDEMAR LUDVIG

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Em que pese os Conselhos de Contribuintes não estarem obrigados a seguir a orientação contida no ADN nº 03/96, por este ser dirigido especificamente às Superintendências e às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, entendo também que a opção da contribuinte pela via judicial para ver seus direitos tributários reconhecidos provoca, de pronto, a renúncia das instâncias administrativas para se discutir matéria idêntica à levada ao Poder Judiciário, tendo em vista a preponderância que existe entre as decisões proferidas por este Poder em relação às decisões emanadas dos órgãos de julgamento administrativos.

Assim sendo, a discussão sobre a constitucionalidade do § 3º do artigo 155 da CF, além da opção feita pela recorrente pela discussão da matéria na esfera judicial, o que por si só já afastaria sua apreciação pelas instâncias administrativas, também defendo a tese de que a discussão sobre constitucionalidade foge da competência dos tribunais administrativos.

No que se relaciona à regularidade do lançamento tributário aqui contestado, entendo que não há nenhum reparo a ser realizado, uma vez que, quando da sua lavratura, a recorrente não se encontrava amparada em nenhuma decisão judicial impedindo a administração tributária em praticar os atos de sua competência.

Quanto à multa de ofício, esta também foi regularmente lançada, tendo em vista que, conforme dispõe o § 1º do artigo 63 da Lei nº 9430/96, sua constituição não é possível somente quando a decisão judicial for anterior ao início do procedimento fiscal, o que não aconteceu no presente caso.

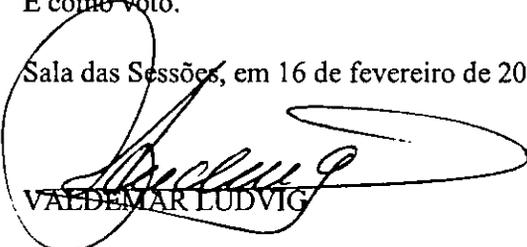
Apesar da regularidade dos atos praticados quanto ao presente lançamento tributário, entendo também que, com a decisão de fl. 172, enquanto esta estiver em vigor, a administração tributária está impedida de praticar qualquer ato que vise buscar o pagamento da exigência tributária.

Quanto à cobrança de juros de mora com base na Taxa SELIC, embora seja simpático à tese que defende a inconstitucionalidade da legislação que autorizou sua utilização como tal, mas como a matéria se encontra em discussão nas instâncias judiciais, de onde no momento partem decisões divergentes, entendo que para se tomar alguma decisão em âmbito de instância administrativa de julgamento favorável a esta tese ainda não existe uma jurisprudência que nos dê total segurança jurídica.

Em face do exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso na parte referente à matéria levada ao Poder Judiciário e negar provimento com relação à cobrança de juros de mora com base na Taxa SELIC.

É como voto.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004


VALDEMAR LUDVIG



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 31 / 08 / 2004
OCM
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10855.000230/97-31

Recurso nº : 120.290

Acórdão nº : 203-09.433

Recorrente : SCAPOL DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA.

Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

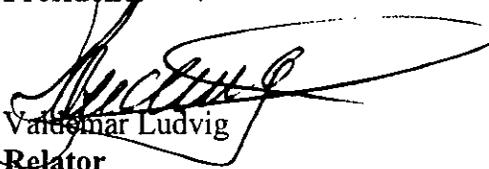
COFINS – COMPENSAÇÃO – CORREÇÃO MONETÁRIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - Com a edição da Norma de Execução nº 08, de 27 de junho de 1997, tanto os débitos quanto os créditos tributários devem ser atualizados monetariamente até 31/12/95 com base nos índices nela estabelecidos.

Recurso ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **SCAPOL DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA.**

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

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Valdemar Ludvig
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Suplente), César Piantavigna, Valmar Fonsêca de Menezes, Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.

Imp/cf/ovrs



Processo nº : 10855.000230/97-31
Recurso nº : 120.290
Acórdão nº : 203-09.433

Recorrente : SCAPOL DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA.

RELATÓRIO

A presente autuação se deu por falta de recolhimento da COFINS, tendo em vista compensação de créditos referentes ao recolhimento a maior do FINSOCIAL calculados com aplicação de índices referentes à correção monetária e juros de mora em desacordo com a IN nº 67/92.

Inconformada com a autuação, a interessada apresenta, tempestivamente, impugnação, onde labuta por afastar as normas de atualização monetária previstas na IN nº 67/92, alegando que, por força de decisão judicial, o indébito fiscal deve ser corrigido monetariamente desde a data do pagamento indevido, aplicando-se os índices relativos ao BTN (período de 09/89 a 12/90), ao IPC (período de 01/91 a 01/92) e à UFIR (a partir de 02/92).

A 4ª Turma de Julgamento da DRJ/Ribeirão Preto - SP, ao apreciar a impugnação, decidiu pela procedência, em parte, do lançamento, recalculando o valor do crédito tributário utilizando para a atualização monetária a Norma de Execução nº 08, de 27 de junho de 1997, que traz a tabela de coeficientes para atualização monetária até 31/12/95, reduzindo, desta maneira, o valor do débito de R\$99.760,90 para R\$12.606,73.

Cientificada da decisão de primeiro grau, a recorrente apresenta, tempestivamente, recurso voluntário dirigido a este Colegiado, contestando a utilização da tabela de atualização monetária contida na NE nº 08/97, utilizada pela autoridade julgadora, ao mesmo tempo em que protesta pela utilização dos índices estabelecidos pelo Provimento nº 24 da Justiça Federal da 3ª Região para atualização monetária.

É o relatório.



Processo nº : 10855.000230/97-31
Recurso nº : 120.290
Acórdão nº : 203-09.433

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
VALDEMAR LUDVIG

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

A matéria em questão se relaciona exclusivamente ao cálculo do valor do crédito tributário utilizado pela recorrente para compensar seu débitos da COFINS.

Embora a decisão judicial tenha afastado, para fins de atualização monetária, as normas contidas na IN nº 67/92, a exigência tributária foi constituída utilizando indevidamente aquelas normas.

A decisão recorrida, já com a edição da Norma de Execução nº 08/97, alterou o lançamento, utilizando para atualização monetária os coeficientes ali estabelecidos.

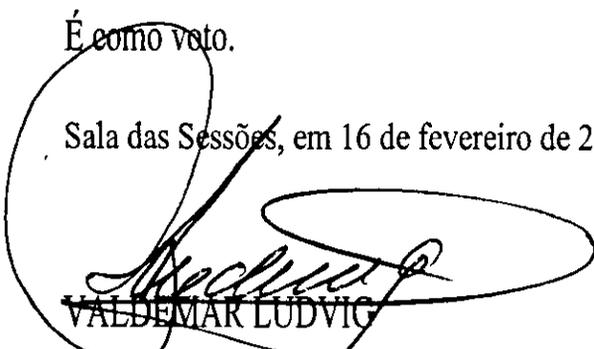
A recorrente protesta pela utilização dos índices de correção monetária trazidos pelo Provimento nº 24 da Justiça Federal da 3ª Região.

Pela análise dos autos, verifica-se que não está com razão a recorrente, pois da decisão judicial, atendendo pedido da própria recorrente, consta a determinação expressa para que, ao ser afastada a IN nº 67/92, os créditos sejam corrigidos monetariamente e acrescidos de juros legais a partir da data do recolhimento, não existindo nenhuma referência nos autos sobre o citado Provimento nº 24, logo, nada mais justo do que a aplicação de índices utilizados pela administração tributária para a correção monetária tanto dos débitos quanto dos créditos, espelhados pela NE nº 08/97, pois refletem de maneira prática toda a legislação que trata da matéria.

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004


VALDEMAR LUDVIG



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 23 / 12 / 2004

VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13807.011897/2001-52
Recurso nº : 124.171
Acórdão nº : 203-09.434

Recorrente : RHODIA – STER FIPACK LTDA.
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

PIS. TAXA SELIC. JUROS DE MORA. Enquanto os depósitos judiciais foram recolhidos nos valores e nas datas fixadas pela legislação que rege a matéria, não se justifica o lançamento dos juros de mora.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **RHODIA – STER FIPACK LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.** Vencido o Conselheiro Antonio Carlos Atulim (Suplente).

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004

Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente

Valdemar Ludvig
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros César Piantavigna, Valmar Fonsêca de Menezes, Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.

Eaal/mdc



Processo nº : 13807.011897/2001-52
Recurso nº : 124.171
Acórdão nº : 203-09.434

Recorrente : RHODIA – STER FIPACK LTDA.

RELATÓRIO

A presente exigência tributária se refere à falta de recolhimento do PIS, correspondente a valores que se encontram em discussão no Poder Judiciário e representados pelos competentes depósitos Judiciais. Nestes Termos, o autor da ação fiscal deixa registrado que o débito se encontra com sua exigibilidade suspensa.

Cientificada da autuação a interessada apresenta impugnação insurgindo-se somente contra o lançamento de juros de mora, alegando que em função da efetivação dos depósitos judiciais, os mesmos não se justificam.

Contesta ainda, a utilização da Taxa Selic para cobrar os juros de mora.

Ao apreciar a impugnação a 9ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo considerou o lançamento procedente, tendo em vista que a inclusão de juros de mora mesmo em lançamentos para prevenir a decadência se dá em função de simples aplicação da Lei. Com a mesma fundamentação afasta a contestação sobre a aplicação da Taxa Selic para o cálculo dos referidos juros de mora.

Cientificada da decisão supra a impugnante apresenta tempestivamente recurso voluntário dirigido a este Colegiado centrando suas atenções somente contra o lançamento dos juros de mora calculados com base na Taxa Selic.

É o relatório.



Processo nº : 13807.011897/2001-52
Recurso nº : 124.171
Acórdão nº : 203-09.434

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
VALDEMAR LUDVIG

O Recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

A questão que se nos apresenta se relaciona exclusivamente sobre a legalidade da cobrança de juros de mora com base na Taxa Selic.

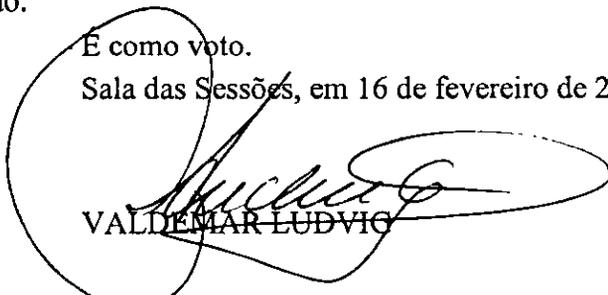
Analisando a tese levantada pela recorrente, quanto às circunstâncias que resultaram na criação da Taxa Selic por Resolução do Banco Central com natureza nitidamente remuneratória nada tem a ver com os juros de mora criados especificamente pela legislação tributária, cuja natureza como registra o seu próprio nome é exclusivamente moratória (compensatória).

Entretanto, levando-se em consideração que o débito em questão se encontra amparado em depósito judicial, entendo que não se justifica o lançamento dos juros de mora.

Face ao exposto voto no sentido de cancelar o lançamento referente aos juros de mora desde que os depósitos judiciais foram efetuados nos valores e nas datas fixadas pela legislação.

É como voto.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004


VALDEMAR LUDVIG



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 23 / 12 / 2004

VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13016.000200/98-86

Recursos nº : 122.921

Acórdão nº : 203-09.435

Recorrente : BRUNO BRANDELLI FILHO LTDA.

Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

IPI. ISENÇÃO. TÁXI. RESPONSABILIDADE. Comprovada a mudança na destinação do veículo, o responsável pelo fato está sujeito ao pagamento do imposto acrescido da penalidade cabível, como se a isenção nunca tivesse existido.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
BRUNO BRANDELLI FILHO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro César Piantavigna. Designado o Conselheiro-Suplente Antonio Carlos Atulim (Suplente).

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004

Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente

Antonio Carlos Atulim
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Valmar Fonsêca de Menezes, Valdemar Ludvig, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/ovrs



Processo nº : 13016.000200/98-86

Recursos nº : 122.921

Acórdão nº : 203-09.435

Recorrente : BRUNO BRANDELLI FILHO LTDA.

RELATÓRIO

Em 22/06/1998 foi imputado débito de IPI ao Recorrente, mediante auto de infração (fls. 01/02), no montante de R\$3.291,95, que acrescido de juros e multa alcançou a cifra de R\$10.297,88.

A pendência decorreria da constatação (Relatório fls. 06/08; provas fls. 11/16, 20, 24/33) de que o Recorrente adquiriu veículo com a isenção de tal tributo com a finalidade de aplicá-lo em transporte de passageiros (táxi), não havendo, todavia, observado tal objetivo.

Seguiu impugnação (fls. 35/37) na qual se sustentou que não havia obrigação prevista na legislação municipal impondo a utilização de placa vermelha no veículo adquirido com isenção de IPI, assim como qualquer indicação de que o veículo tratava-se de táxi. Anexou declarações (fls. 52/53) que teriam o fito de comprovar o uso do veículo adquirido com isenção de IPI. Juntou, outrossim, documento (fl. 54) que comprovaria o registro do veículo no DETRAN, no qual estaria assinalado “aluguel” na categoria do mesmo, e restrição concernente consubstanciada em “alienação fiduciária”, contrariamente ao referido na ação fiscal.

A irresignação do contribuinte foi julgada parcialmente procedente por decisão da DRJ em Porto Alegre - RS (fls. 62/68), que opinou pela redução da multa agravada (150%) para a multa decorrente de lançamento de ofício (75%).

O recurso voluntário (fls. 74/75) argumenta que o Recorrente submetia seu veículo a vistorias periódicas, com base nas quais tinha sua licença municipal (fl. 51) para ser taxista sempre renovada, fator que descaracterizaria o cometimento de qualquer infração.

Não foi efetivado arrolamento, dado que o Recorrente dispõe de qualquer bem (fl. 109).

É o relatório.



Processo nº : 13016.000200/98-86

Recursos nº : 122.921

Acórdão nº : 203-09.435

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR CÉSAR PIANTAVIGNA

Embora a situação retratada nos autos revele-se odiosa ao conhecimento das pessoas, tenho para mim que não pode ser remediada pela cobrança retratada nos autos em apreço, por conta de várias circunstâncias, sobretudo porque, antecipando conclusões que serão expostas adiante, não se pode falar na situação em exame nesse processo de exigência de tributo.

Explico.

A isenção dada pela Lei nº 8.989/95 na saída de automóveis que serão aplicados no transporte individualizado de pessoas, comumente conhecido por táxi, opera seus efeitos em contribuinte de IPI envolvido com a industrialização, qual seja, o fabricante de veículo automotor.

Com efeito, a Lei nº 4.502/64 prescreve em seu artigo 35, I, *a*, que o industrial é que, em decorrência de produto saído de seu estabelecimento, está obrigado a promover o recolhimento do IPI:

“Artigo 35. São obrigados ao pagamento do imposto:

I – como contribuinte originário:

a) o produtor, inclusive os que lhe são equiparados pelo art. 4º - com relação aos produtos tributados que real ou fictamente, saírem de seu estabelecimento observadas as exceções previstas nas alíneas 'a' e 'b' do inciso II do art. 5º.”

Logo, ao obstruir a incidência do IPI na saída de veículo automotor da respectiva indústria, a Lei nº 8.989/95 beneficiou o produtor do automóvel, e não quem o adquire para consumo, que paga **preço** na qualidade de consumidor, e não tributo, na esteira de já histórica jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

O adquirente de produto industrializado é vulgarmente (e tecnicamente, diga-se de passagem) denominado *contribuinte de fato*, arcando com o tributo dentro do valor que paga, a **título de preço**, por uma mercadoria qualquer.

Esta observação se confirma no seguinte aresto do Supremo Tribunal Federal:

“TRIBUTÁRIO. ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ICMS. COMERCIALIZAÇÃO DO PRODUTO DE SUA ATIVIDADE AGRO-INDUSTRIAL.

Exigência fiscal que, incidindo sobre bens produzidos e fabricados pela entidade assistencial, não ofende a imunidade tributária que lhe é assegurada na Constituição, visto repercutir o referido ônus, economicamente, no consumidor, vale dizer, no contribuinte de fato do tributo que se acha embutido no preço do bem adquirido. Recurso conhecido e provido.” (Recurso Extraordinário nº 164162/SP. 1ª Turma. Rel. Min. Ilmar Galvão. Unânime. Julgado em 14/05/1996. D.J.U. 13/09/1996. p. 33239 – grifo da transcrição)



Processo nº : 13016.000200/98-86

Recursos nº : 122.921

Acórdão nº : 203-09.435

Para que o *contribuinte de fato* seja alçado ao posto de sujeito passivo do tributo é imprescindível que a lei o indique para ocupar tal posição, de modo que nela passe a situar-se, em conformidade com a previsão do artigo 121, parágrafo único, II, do CTN:

“Artigo 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária:

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

II – responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.” (grifos da transcrição)

Friso: o contribuinte do IPI na situação examinada no presente feito é o industrial, razão pela qual o *contribuinte de fato* (consumidor, a exemplo do taxista) somente poderia vir a preencher o posto de sujeito passivo de tal exação por conta de *responsabilidade tributária*, mesmo assim no caso da incidência do tributo efetivamente propagar-se, dando ensejo à exigência do mesmo por parte do Fisco Federal.

A situação em análise nesses autos, entretanto, é outra: o encargo tributário correspondente à incidência do IPI não se concretiza na saída de automóvel do estabelecimento fabricante para o taxista, não se podendo cogitar, assim, sequer da figura do responsável, pois não há o dever de pagar tal exação fiscal federal.

De fato, a isenção disposta na Lei nº 8.989/95 impede o estabelecimento de relação jurídica na qual o Fisco Federal constaria habilitado a exigir, do fabricante de automóvel, o IPI devido em razão da industrialização de veículo negociado com taxista.

A materialidade representada pela saída de automóvel (industrialização) de estabelecimento fabricante para taxista é suprimida do critério material da hipótese da regra-matriz de incidência do IPI, que compreende, genérica e indistintamente, toda e qualquer saída de produto industrializado como circunstância apta a provocar a incidência de tal tributo. Assim se opera a regra de isenção em comento!

As observações feitas respaldam-se nas lições de Paulo de Barros Carvalho:

“De que maneira atua a norma de isenção, em face da regra-matriz de incidência? É o que descreveremos.

Guardando a sua autonomia normativa, a regra de isenção investe contra um ou mais dos critérios da norma-padrão de incidência, multilando-os, parcialmente. É óbvio que não pode, haver supressão total do critério, porquanto equivaleria a destruir a regra-matriz, inutilizando-a como norma válida do sistema. O que o preceito de isenção faz é subtrair parcela do campo de abrangência do critério do antecedente ou do conseqüente. Vejamos um modelo: estão isentos do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza os rendimentos do trabalho assalariado dos servidores diplomáticos de governos estrangeiros. É fácil notar que a norma jurídica de isenção do IR (pessoa física) vai de encontro à regra-matriz de incidência daquele imposto, alcançando-lhe o critério pessoal do conseqüente, no ponto exato do sujeito passivo. Mas não o exclui totalmente, subtraindo, apenas, no domínio dos possíveis sujeitos passivos, o subdomínio dos servidores diplomáticos de governos estrangeiros, e mesmo assim quanto aos rendimentos do trabalho assalariado. Houve uma diminuição do universo dos sujeitos passivos, que ficou desfalcado de uma pequena subclasse.



Processo nº : 13016.000200/98-86

Recursos nº : 122.921

Acórdão nº : 203-09.435

(...).

E assim por diante, sempre o mesmo fenômeno: o encontro de duas normas jurídicas, sendo uma a regra-matriz de incidência tributária e outra a regra de isenção, com seu caráter supressor da área de abrangência de qualquer dos critérios da hipótese ou da consequência da primeira (regra-matriz).” (Curso de Direito Tributário. 9ª edição. Saraiva. São Paulo. 1997. pp. 315/316)

Cumpra observar-se, então, que o dever tributário do fabricante de veículo automotor, condizente ao IPI, surge, via de regra, com o acontecimento (fato concreto) da saída do estabelecimento do automóvel fabricado para o mercado consumidor. A saída de automóvel destinada a taxista (fato concreto), todavia, não implica em qualquer dever tributário, é válido dizer de forma enfática, para o industrial que seria o sujeito passivo do IPI - na qualidade de contribuinte em situação genérica de saída de automóvel (artigo 121, parágrafo único, I, do CTN, e artigo 35, I, a, da Lei nº 4502/64):

“Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

II – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;”

Diante destas colocações surgem, então, inevitáveis questionamentos:

a) como aventar-se dever tributário, condizente ao IPI, relativo à saída de automóvel de estabelecimento industrial para taxista que não irrompeu ao tempo da ocorrência do fato gerador por conta de regra de isenção?

b) como ventilar-se a imputação do dever tributário, relacionado à situação descrita no questionamento anterior, à pessoa não indicada, na legislação, como *contribuinte* ou *responsável* do IPI, isto é, o consumidor/adquirente de automóvel?

c) como conceber-se a *restauração* de dever tributário, na situação referida no item a, que sequer (por força de regra de isenção) poderia instaurar-se no momento da ocorrência da situação que, em tese, propiciaria sua criação?

A lógica da situação, articulada com base nas premissas fixadas na legislação que lhe é aplicável, aponta para a seguinte orientação:

I) a isenção de IPI relacionada à saída de automóvel destinado à taxista beneficia o fabricante do veículo automotor.

II) a isenção é condicional, isto é, submete-se à constatação de que a saída do automóvel foi dirigida à taxista (artigos 178 e 179 do CTN).

III) implementada a condição – comprovação da qualidade de taxista do adquirente do veículo automotor, o sujeito passivo (fabricante do automóvel) fica resguardado da incidência do IPI condizente à industrialização do veículo.

IV) a União, somente mediante ajuste fixado com o adquirente do veículo, supostamente taxista, tem a prerrogativa de exigir do mesmo o pagamento de valor correspondente ao IPI condizente à saída de automóvel de estabelecimento fabricante, a título de descumprimento de obrigação contratual consistente em aplicar veículo (adquirido por preço menor que o normalmente praticado no mercado) no transporte individualizado de passageiros



Processo nº : 13016.000200/98-86

Recursos nº : 122.921

Acórdão nº : 203-09.435

(preço este proporcionado pela desoneração do IPI na saída do bem do estabelecimento industrial). Nesse caso, entretanto, a verba não tem natureza tributária.

O pacto referido tem como deveres contrapostos: i) a desoneração efetiva do IPI incidente sobre a saída de veículo de estabelecimento fabricante, no que concerne à União, e; ii) a utilização do automóvel para fins de transporte individual de passageiros, no que diz respeito ao taxista.

Todavia, tal contexto não se identifica com o caso retratado nesses autos, notadamente pelo mesmo refletir o lançamento de IPI contra pessoa que não está obrigada, por lei, ao seu adimplemento.

Lançamento, como disposto no artigo 142, *caput*, do CTN, é atividade plenamente vinculada!

Se o lançamento examinado nesses autos cogita dever tributário de pessoa que não consta na legislação como sujeito passivo do IPI (consumidor/adquirente de automóvel), afigura-se de todo inválido, sem qualquer valor jurídico.

Ante ao exposto, dou provimento ao recurso voluntário interposto, para efeitos de anular o lançamento constante do presente processo administrativo.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004


CÉSAR PIANTAVIGNA



Processo nº : 13016.000200/98-86

Recursos nº : 122.921

Acórdão nº : 203-09.435

VOTO DO CONSELHEIRO ANTONIO CARLOS ATULIM
RELATOR-DESIGNADO

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme se pode verificar às fls. 11/33 dos autos, a fiscalização logrou comprovar que o autuado, após adquirir um veículo com isenção de IPI na condição de taxista, alterou a destinação legal do bem, uma vez que não o utilizava na atividade profissional.

As fotografias de fl. 16 falam por si, uma vez que revelam que o veículo se encontrava emplacado com placas cinzas (particular), em lugar das placas vermelhas (categoria de aluguel).

Ora, o art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.989, de 24 de fevereiro de 1995, condicionou a isenção do IPI à destinação do veículo, *verbis*:

“Art. 1º São isentos do imposto, até 31 de dezembro de 1998, os automóveis de passageiros de fabricação nacional de até cento e vinte e sete HP de potência bruta (SAE), quando adquiridos por:

I - motoristas profissionais que exerçam, comprovadamente, em veículo de sua propriedade, a atividade de condutor autônomo de passageiros, na condição de titular de autorização, permissão ou concessão do Poder Público e que destinam o automóvel à utilização na categoria de aluguel (táxi);”.

Por seu turno, o art. 9º da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, estabelece que:

“Art. 9º Salvo disposição expressa de lei, as isenções do imposto se referem ao produto e não ao respectivo produtor ou adquirente.

§ 1º. Se a isenção for condicionada à destinação do produto, e a este for dado destino diverso, ficará, o responsável pelo fato, sujeito ao pagamento do imposto e da penalidade cabível, como se a isenção não existisse.”

Portanto, existindo previsão legal expressa atribuindo a responsabilidade pelo pagamento do imposto com os consectários legais àquele que der causa à mudança na destinação do bem, entendo que não merece nenhum reparo a decisão recorrida, devendo ser mantida por seus próprios fundamentos.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

Processo nº : 13016.000200/98-86

Recursos nº : 122.921

Acórdão nº : 203-09.435

Desse modo, Senhores Conselheiros, divirjo do ilustre relator e voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004


ANTONIO CARLOS ATULIM



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicação no Diário Oficial da União
De 31 / 08 / 2004
Visto

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.017207/00-48
Recurso nº : 123.112
Acórdão nº : 203-09.436

Recorrente : CONSTRUTORA VALLE LTDA.
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

COFINS. VENDA DE IMÓVEIS. REALIZAÇÃO DE FATURAMENTO COM A CELEBRAÇÃO DO NEGÓCIO IMOBILIÁRIO. As empresas construtoras são consideradas comerciais pela Lei nº 4.068, de 09.06.62, sendo-lhes facultada a emissão de duplicatas. Tal categoria de contribuintes não mereceu tratamento diferente na legislação que instituiu a Cofins (LC nº 70/91), razão pela qual tem reputado materializado seu faturamento no ato da celebração de negócio imobiliário.

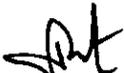
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
CONSTRUTORA VALLE LTDA.

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

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004


Otacílio Vantas Cartaxo
Presidente


César Piantavigna
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Valmar Fonsêca de Menezes, Antonio Carlos Atulim (Suplente), Luciana Pato Peçanha Martins, Valdemar Ludvig, Maria Teresa Martínez López e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.

Eaal/cf/ovrs



Processo nº : 10680.017207/00-48
Recurso nº : 123.112
Acórdão nº : 203-09.436

Recorrente : CONSTRUTORA VALLE LTDA.

RELATÓRIO

Em 27/12/2000 foi imputada débito de Cofins à Recorrente, mediante auto de infração (fls. 04/05), no montante de R\$62.259,22, que, com acréscimos de juros e multa, alçou a cifra de R\$156.033,98.

A pendência resultaria de inadimplência da contribuinte no que respeita ao período de 01/97 a 10/97, decorrente de a mesma não haver incluído, na base de cálculo de tal contribuição, quantias referentes a negociações de imóveis (fls. 09/12).

A exigência fiscal foi impugnada às fls. 98/114, sob o argumento de que somente seria computável na base de cálculo da Cofins a receita efetivamente recebida pela Recorrente no período, segundo legislação do imposto sobre a renda que orientaria a cobrança da citada contribuição.

Sobreveio decisão (fls. 129/136) na qual se confirmou integralmente a cobrança materializada no auto de infração.

Recurso (fls. 142/158) da contribuinte, no qual se reprisa, integralmente, a tese contida na impugnação apresentada..

É o relatório, no essencial (artigo 31 do Decreto nº 70.235/72). 



Processo nº : 10680.017207/00-48

Recurso nº : 123.112

Acórdão nº : 203-09.436

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR CÉSAR PIANTAVIGNA

Não há como acolher a tese levantada pela Recorrente.

Esse Conselho já assentou seu entendimento a respeito do tema em exame no presente processo administrativo, externando-o inclusive em recurso voluntário de que fui relator (Recurso Voluntário nº).

Pelo posicionamento firmado, descabe ao contribuinte deduzir pretensão que não encontre eco nas disposições legais, assim, o desejo de somente conduzir a receita efetivamente incorporada pela empresa à tributação exercitada por meio da Cofins, pois tal anseio não encontra amparo nos termos da Lei Complementar nº 70/91 (diploma retor da situação em análise).

Os artigos 1º e 2º da Lei nº 4.068, de 09.06.62, estabelecem que as empresas de construção de imóveis possuem natureza comercial, sendo-lhes facultadas emissões de duplicatas. Conveniente dizer-se, nesse espaço, que o porte de duplicatas pelas construtoras inclusive propiciam-lhes movimentarem tais títulos no mercado, de modo que possam absorver receita para seus cofres, ainda que as citadas cambiais eventualmente não se revelem exigíveis por não terem sido alcançados os seus respectivos vencimentos.

Ao entabularem negócios com imóveis, a exemplo dos que estão refletidos nos documentos de fls. 46/93, as construtoras em tese enquadram-se na realização de faturamento, pelo que devem apropriar a verba correspondente na contabilidade da empresa oferecendo-a, demais disso, à tributação referente à Cofins.

Ante ao exposto, sinto-me premido a negar provimento ao recurso voluntário para manter a cobrança refletida no auto de infração inserto às fls. 04/05.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004

CÉSAR PIANTAVIGNA



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De <u>31</u> / <u>08</u> / <u>2004</u> <i>COM</i> VISTO
--

2º CC-MF Fl. _____

Processo nº : 13808.002063/00-11
Recurso nº : 124.340
Acórdão nº : 203-09.437

Recorrente : ATLAS DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - AUTO DE INFRAÇÃO REFLEXO – Somente é reflexo o auto de infração que atende ao § 1º do artigo 9º do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993.

LOCAL DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO - A exigência de que a lavratura do Auto de Infração se faça no local de verificação da falta não significa o local onde esta foi praticada, mas sim onde foi constatada, nada impedindo, portanto, que ocorra fora do estabelecimento autuado.

COMPETÊNCIA PARA LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO - No âmbito da Secretaria da Receita Federal, é o Auditor Fiscal da Receita Federal - AFRF - o agente incumbido de verificar o cumprimento das obrigações tributárias e efetuar o lançamento de ofício, não lhe sendo exigida habilitação junto ao Conselho Regional de Contabilidade.

NORMAS PROCESSUAIS - ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - Não compete à autoridade administrativa o juízo sobre constitucionalidade de norma tributária, prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, por força de dispositivo constitucional. **Preliminares rejeitadas.**

PIS - MULTA DE OFÍCIO - É cabível a exigência, no lançamento de ofício, de multa de ofício de 75% do valor da contribuição que deixou de ser recolhida pelo sujeito passivo.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC – É cabível a exigência, no lançamento de ofício, de juros de mora calculados com base na variação acumulada da Selic.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **ATLAS DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO 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 16 de fevereiro de 2004

Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente

Luciana Pato Peçanha Martins
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Suplente), César Piantavigna, Valmar Fonsêca de Menezes, Valdemar Ludvig, Maria Teresa Martínez López e Francisco Mauricio R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.

Imp/cf/ovrs



Processo nº : 13808.002063/00-11
Recurso nº : 124.340
Acórdão nº : 203-09.437

Recorrente : ATLAS DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório elaborado pela DRJ em São Paulo – SP:

“4. Originou-se a presente ação fiscal através do Mandado de Procedimento Fiscal nº 2000.00614-7 de fl. 01, e do Termo de Início de Fiscalização de fl. 03, onde a empresa em epígrafe foi intimada a apresentar os livros e os documentos ali arrolados.

5. Do exame levado a efeito na documentação apresentada, foram constatados pelo Agente Fiscal, fatos irregulares, com infringência às normas legais que regem a espécie, descritos no Termo de Verificação e Constatação de fl. 61, conforme segue em síntese:

a) A empresa apresenta insuficiência de recolhimento referente ao PIS para os períodos de novembro/95 à julho/96, janeiro/97 à dezembro/99.

b) Foi feita imputação para os períodos em que houve recolhimento (04/96 e 05/96; 02/97 a 04/97), sendo consolidado os débitos do período, em planilhas anuais (fls. 66 a 70).

6. Em vista das infrações constatadas, foi lavrado o presente Auto de Infração (fls. 79 a 83), no valor total de R\$ 1.500.385,98, incluindo-se tributo, multa proporcional e juros de mora, estes calculados até 31.07.2000, para constituir o crédito tributário referente à contribuição ao PIS, dos meses de 11.95 a 07.96, e 01.97 a 12.99, com enquadramento legal exposto as fls. 77/78, e 82/83.

7. Regularmente notificada em 22.08.2000, conforme ciência nos próprios autos, a autuada apresentou as impugnações tempestivas de fls. 86 a 104, alegando, em suma, o que se segue:

7.1 Que o presente lançamento encontra como suporte de eficácia a autuação sobre o Imposto de Renda, autuação esta que ainda está em discussão, e ainda sem solução. É inegável que o Auto de Infração em tela relaciona-se diretamente com a autuação cujo objetivo é a exigibilidade do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

7.2 Sendo indiscutível a conexão direta entre os dois feitos, o processo reflexo somente poderá ser julgado quando o processo principal estiver decidido. Portanto, solicita a extinção do presente processo sem julgamento do mérito com fulcro nos artigos 301, X e 267, VI do Código de Processo Civil, ou ainda, por medida de economia processual, aguardar o julgamento da Autuação principal (IRPJ).



Processo nº : 13808.002063/00-11
Recurso nº : 124.340
Acórdão nº : 203-09.437

7.3 O auto de infração é nulo, pois não foi lavrado no estabelecimento comercial da empresa, o que fere o artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972 e os princípios do contraditório e da ampla defesa.

7.4 Que a auditoria contábil-fiscal sob a qual está baseada a suposta infração descrita é nula de pleno direito, já que para realizar este trabalho é necessário estar habilitado e registrado no Conselho Regional de Contabilidade (CRC), nos termos do Decreto-lei nº 9.295 e dos artigos 5º, inciso XII, e 22, inciso XVI, da Constituição Federal (CF), e o Auditor Fiscal da Receita Federal (AFRF) não comprovou estar habilitado e registrado;

7.5 Que estava impossibilitada de apresentar os documentos solicitados, já que estes estavam com o Fisco Estadual, que realizava fiscalização concomitantemente ao Fisco Federal, conforme comprovam documentos anexados de fls. 112 a 114, o que torna o arbitramento do lucro medida precipitada e injusta;

7.6 Alega a inconstitucionalidade do tributo traçando um histórico referente à contribuição ao PIS, desde sua implantação pela Lei Complementar 7/70, e alterações posteriores determinadas pelos Decretos-Lei 2.445 e 2.449, ambos de 1988, até a declaração de inconstitucionalidade dos citados Decretos-leis pelo Supremo Tribunal Federal, e edição da Resolução nº 49 do Senado Federal, de 10 de outubro de 1995.

7.7 A recorrente alega que ajuizou ação Ordinária com Pedido de Antecipação de Tutela, perante a 8ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo, processo nº 97.036481-1, com o intuito de obter autorização judicial para efetuar compensação do PIS recolhido indevidamente, com o PIS e COFINS.

7.8 Que o MM Juízo da 8ª Vara Cível Federal deferiu o pedido de tutela antecipada, autorizando a compensação. Posteriormente proferiu sentença julgando procedente o pedido para a compensar os valores recolhidos indevidamente de PIS de acordo com os DL 2.445/88 e 2.449/88, com o próprio PIS e a COFINS, naquilo que excedeu a base de cálculo prevista pela Lei Complementar 7/70.

7.9 A Lei 8.383 de 31/12/91 que criou a UFIR foi promulgada em 02/01/92, data da publicação no Diário Oficial. Portanto fere o princípio da Anterioridade a sua aplicação aos créditos tributários gerados anteriormente a 01/01/93.

7.10 Que o valor da multa superior a 20% do valor originário da dívida contraria a Lei nº 9.289 de 10 de agosto de 1996. A cobrança de multas e juros exorbitantes, situação esta incompatível com a atual conjuntura de estabilização da economia e queda da inflação, dá fim confiscatório ao tributo, o que contraria o artigo 150, inciso IV, da CF;

7.11 Que exigir juros além do limite de 12% ao ano, estabelecido no artigo 192, § 3º, da CF, representa infringência ao princípio da isonomia.



Processo nº : 13808.002063/00-11
Recurso nº : 124.340
Acórdão nº : 203-09.437

8. Tendo em vista a Portaria nº 416/2000, o presente processo foi encaminhado, em 15.12.2000, para a DRJ/Curitiba.

9. A DRJ/Curitiba, em face das alegações de fls. 87/88, de tratar-se o processo de lançamento reflexo, determinou, em 22.03.2001, o retorno para a DRJ/SP para providências necessárias.

10. A DRJ/SP, analisando o presente processo, conclui não se tratar de lançamento reflexo, assim, fez retornar em 17.04.2001 o processo para a DRJ/Curitiba, conforme despacho de fls 124/125.

11. Analisando o processo, a DRJ/Curitiba constatou que não restou caracterizada a centralização para os fatos geradores ocorridos entre 01.11.95 a 31.12.98, de acordo com o extrato de fl. 126. Assim, encaminhou, em 22.06.2001 através do despacho de fl. 127, o presente processo para o órgão de origem para que fossem destacados os valores referentes à contribuição da matriz.

12. A DIFIS/SP determinou diligência através do MPF 2001 00695-7 (fl. 129), e o contribuinte foi intimado a apresentar os livros e os documentos arrolados no Termo de Início de Diligência de fl. 132. Com base na documentação apresentada a DIFIS/SP elaborou o quadro demonstrativo, de fl 133, no qual discrimina as bases de cálculos, e débitos de PIS e COFINS de cada estabelecimento da empresa. Assim, cumprida a solicitação do despacho de fl.127, o processo retornou, em 07.12.2001, para a DRJ/Curitiba.

13. Tendo em vista as mudanças previstas pela Portaria MF nº 259, de 24.08.2001, o processo retornou, em 21.12.2001 para a DRJ/SPO I.

14. Em 06.08.2002, através do despacho de fl. 140, foi solicitado à Equipe de Análise e Acompanhamento de Medidas Judiciais e Controle do Crédito Sub Judice – EQAMJ da DERAT/São Paulo que o contribuinte fosse intimado para apresentar Certidão de Objeto e Pé referente à ação judicial que alega ter em sua impugnação, bem como cópias das respectivas sentenças e acórdãos, se houver.

15. A EQAMJ, após pesquisa no “site” do TRF 3ª Região (fls. 141 a 145), intimou o contribuinte a apresentar cópias do processo nº 1999.61.00.052103-3. Porém a intimação foi devolvida por não ter sido encontrado o contribuinte no endereço constante no cadastro da SRF (fl. 146). O contribuinte foi então intimado via edital (fl. 150), e esgotado o prazo concedido sem manifestação por parte do mesmo, retornou o processo para esta DRJ/SPOI.”

Pelo Acórdão de fls. 160/175 – cuja ementa a seguir se transcreve – a 6ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo – SP julgou procedente em parte o lançamento:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep



Processo nº : 13808.002063/00-11
Recurso nº : 124.340
Acórdão nº : 203-09.437

Período de apuração: 01/11/1995 a 31/07/1996, 01/01/1997 a 31/12/1999

Ementa: PRELIMINAR. NULIDADE

As argüições de nulidade só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência.

AUTO REFLEXO.

Não é reflexo o auto de infração que não atende ao §1º do artigo 9º do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993.

LOCAL DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

A exigência de que a lavratura do auto de Infração se faça no local de verificação da falta não significa o local onde esta foi praticada, mas sim onde foi constatada, nada impedindo, portanto, que ocorra fora do estabelecimento da atuada.

AUDITOR FISCAL. ESCOLARIDADE. COMPETÊNCIA.

O Auditor Fiscal da Receita Federal, habilitado em qualquer curso de nível superior ou equivalente, é a autoridade competente para lançar de ofício os tributos administrados por este órgão.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE COMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS.

O julgador da esfera administrativa deve limitar-se a aplicar a legislação vigente, restando, por disposição constitucional, ao Poder Judiciário a competência para apreciar inconformismos relativos à sua validade ou constitucionalidade.

MULTA DE OFÍCIO.

Nos casos de lançamento de ofício, onde restou comprovada a insuficiência do recolhimento da contribuição é exigível a multa de ofício ao percentual de 75%, por expressa determinação legal.

EXIGÊNCIA DE VALORES REFERENTES A OUTROS ESTABELECIMENTOS. EXCLUSÃO

Em face do entendimento exarado no Parecer Cosit nº 59, de 04 de outubro de 1999, impõe-se a exclusão dos valores atuados referentes a outros estabelecimentos, uma vez que não restou caracterizada a centralização de recolhimento.

Lançamento Procedente em Parte".



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13808.002063/00-11
Recurso nº : 124.340
Acórdão nº : 203-09.437

Em tempo hábil, a interessada interpôs Recurso Voluntário a este Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 180/204), onde reitera os argumentos da peça impugnatória.

A admissibilidade do Recurso Voluntário foi amparada pelo Mandado de Segurança nº 2003.61.00.18587-7, conforme despacho à fl. 248.

É o relatório.



Processo nº : 13808.002063/00-11
Recurso nº : 124.340
Acórdão nº : 203-09.437

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Quanto à alegação de que o presente lançamento é reflexo do lançamento do IRPJ e que deve ser extinto sem julgamento do mérito com fulcro nos artigos 301, X, e 267, VI, do Código de Processo Civil, ou ainda, por medida de economia processual, aguardar o julgamento da Autuação principal (IRPJ), é preciso observar o que dispõem o *caput* e o § 1º do artigo 9º do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993:

"Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

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

(...)." (g.n.)

O lançamento do IRPJ (processo nº 13808.002062/00-59) foi feito arbitrando-se o lucro, por não ter o contribuinte apresentado os documentos contábeis e fiscais obrigatórios. Já o presente lançamento, de contribuição ao PIS, foi feito com base na Receita Bruta conhecida através das DIRPJ e da Conta Caixa, ano-calendário de 1996, fornecida pelo contribuinte (fls. 05 a 57).

Assim, o presente auto de infração é totalmente independente do auto de IRPJ, já que um baseia-se nas Receitas Brutas declaradas e o outro no arbitramento do lucro. O resultado do julgamento do Auto de IRPJ em nada influenciará o presente. Também totalmente descabido o pedido para que se aguarde o julgamento da Auto de IRPJ por medida de economia processual.

Quanto à preliminar de nulidade do auto de infração por ter sido lavrado na repartição fiscal, o Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), art. 10, *caput*, determina textualmente:

"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente: ...".

O local de verificação da falta está vinculado ao conceito de circunscrição, ou seja, a área de atuação da DRF jurisdicionante.

Local da verificação da falta inclui também o ambiente da repartição fiscal, desde que a autoridade autuante disponha dos elementos suficientes para caracterizar a infração e formalizar o lançamento. O local de verificação não é necessariamente o espaço físico da empresa, ou seja, não se trata do local do cometimento da falta. Esse tem sido o entendimento manifestado por este Conselho de Contribuintes em diversos julgados.



Processo nº : 13808.002063/00-11
Recurso nº : 124.340
Acórdão nº : 203-09.437

No tocante à nulidade argüida em razão da inabilitação do auditor fiscal para proceder perícias contábeis, inicialmente, cabe ressaltar que os Conselhos Federais profissionais têm por finalidade, além da fiscalização do exercício profissional, orientar, supervisionar e disciplinar as atividades relativas à profissão específica, e zelar pela fiel observância dos princípios de ética e disciplina da classe. É com o intuito de cumprir esta função que se exige a obrigatoriedade de inscrição, nos Conselhos Federais, dos profissionais que irão atuar no mercado da iniciativa privada.

Por outro lado, a competência do Auditor-Fiscal para proceder ao exame da escrita da pessoa jurídica é atribuída por lei, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

O Código Tributário Nacional, no seu art. 142, delegou, privativamente à autoridade administrativa, a competência para a constituição do crédito tributário pelo lançamento, definido como o processo administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, definir a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido, dentre outros requisitos.

Ao mesmo tempo, o art. 911 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, assim determina:

“Art. 911. Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).”

Assim sendo, conclui-se que o registro no CRC é requisito para o exercício profissional de contador, o qual, como profissional liberal, está obrigado a comprovar a habilitação para o exercício de sua profissão. Não é o caso do funcionário público investido das qualificações de auditor. No caso, o agente fiscal não está exercendo a profissão de contador, mas praticando ato de auditoria por investidura legal do cargo, para o qual recebeu treinamento específico.

Quanto à contestação sobre a adoção do arbitramento do lucro, nada tem a ver com a matéria tratada no presente processo, e sim quanto ao outro lançamento referente ao IRPJ (processo nº 13808.002062/00-59). Os lançamentos do presente processo foram baseados na Receita Bruta conhecida através das DIRPJ e da Conta Caixa no ano-calendário de 1996 fornecidas pela contribuinte (fls. 05 a 57). Ademais, a recorrente não aponta especificamente qualquer erro no levantamento fiscal, produzindo apenas alegações genéricas.

Quanto à inconstitucionalidade argüida, conforme remansosa jurisprudência desse Colegiado, o contencioso administrativo não é o foro próprio e adequado para discussão dessa natureza. Vale, entretanto, a observação de que a recorrente insurge-se contra a constitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, que não deram suporte legal ao presente lançamento.

A respeito da aplicação da multa de ofício no percentual de 75%, não se pode olvidar ser o lançamento tributário atividade administrativa plenamente vinculada e obrigatória, o que restringe o proceder da autoridade fiscal aos estreitos termos da lei. Por conseguinte, não fica ao alvedrio dos agentes do Fisco estipular o percentual da multa de ofício a ser exigida do sujeito passivo, pois a própria lei já a especifica. No caso presente, a penalidade foi calculada no percentual de 75% do valor da contribuição não recolhida, por determinação do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, que alterou o inciso I do art. 4º da Lei nº 8.218/1991.



Processo nº : 13808.002063/00-11
Recurso nº : 124.340
Acórdão nº : 203-09.437

Dessa feita, como a incidência da multa e o seu percentual decorrem de expressa disposição legal, não poderia a autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade administrativa, fixar novo critério para formalização do crédito tributário inadimplido. Cumpre-se notar que a Fiscalização seguiu a legislação de regência à época em que foi constituído o crédito fiscal, não foi além nem aquém do fixado na lei.

Em relação aos argumentos da recorrente de que a multa de 75%, constante do auto de infração seria confiscatória, não serão aqui debatidos por não ser o contencioso administrativo o foro próprio e adequado para discussão dessa natureza, vez que a discussão passaria, necessariamente, por um juízo de constitucionalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, matéria esta de exclusiva competência do Poder Judiciário.

Da mesma forma, é de se rejeitar a arguição de inconstitucionalidade e desconformidade com o CTN da utilização para o cálculo dos juros de mora da Taxa Selic, segundo o disposto no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

Com efeito, o próprio STF já decidiu que o § 3º do art. 192 da CF/88 não tem vida própria e depende de edição de lei complementar, além do mais esse dispositivo constitucional refere-se à concessão de crédito, daí nada tem a ver com ele o disposto no art. 161 do CTN, que trata do encargo do juros de mora na cobrança de crédito tributário não integralmente pago no vencimento.

E, como já fundamentado pela decisão recorrida, o referido dispositivo do CTN permite, por autorização legal, exigência de juros de mora em percentual superior a 1% ao mês.

Com estas considerações, não conheço das nulidades argüidas e, no mérito, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004

LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 31 / 02 / 2004
COM
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10120.004547/2001-61
Recurso nº : 124.393
Acórdão nº : 203-09.438

Recorrente : MASTER DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

NORMAS PROCESSUAIS - RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA - O ajuizamento de ação judicial importa renúncia à apreciação da mesma matéria na esfera administrativa, uma vez que o ordenamento jurídico brasileiro adota o princípio da jurisdição una, estabelecido no artigo 5º, inciso XXXV, da Carta Política de 1988, devendo serem analisados apenas os aspectos do lançamento não discutidos judicialmente.

COFINS - MULTA DE OFÍCIO - Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, a multa a que se refere o incisos I do *caput* do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 passará a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento.

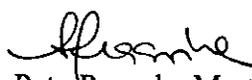
Recurso não conhecido, em parte, por opção pela via judicial, e negado na parte conhecida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
MASTER DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos: I) em não conhecer do recurso, em parte, por opção pela via judicial; e II) na parte conhecida, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Luciana Pato Peçanha Martins
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Suplente), César Piantavigna, Valmar Fonsêca de Menezes, Valdemar Ludvig, Maria Teresa Martínez López e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.

Imp/cf



Processo nº : 10120.004547/2001-61
Recurso nº : 124.393
Acórdão nº : 203-09.438

Recorrente : MASTER DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório elaborado pela DRJ em Campinas – SP:

“1. Contra a pessoa jurídica Master Distribuidora de Petróleo Ltda., CNPJ sob nº 01.600.161/0002-60, foi lavrado, em 08/08/2001 (ciência em 15/08/2001), auto de infração acompanhado dos respectivos demonstrativos, descrição dos fatos, enquadramentos legais, tudo às fls. 33/41, assim se lhe exigindo o recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). Isto na condição de contribuinte pelas próprias operações, como também, na de substituto legal tributário dos comerciantes varejistas de combustíveis, sejam estes combustíveis derivados de petróleo ou o álcool etílico hidratado para fins carburantes.

2. A autuação soma a importância de R\$1.624.341,36, aí incluídos tributo, multa de ofício e juros moratórios (estes últimos calculados até 31/07/2001), como consta à fl. 38 . De se observar que a multa de ofício foi majorada em 50% à vista do “não atendimento, nos prazos marcados, às sucessivas Intimações e Reiteraões” por esclarecimentos (fls. 39 e 40) .

3. O procedimento fiscal teve início em face da matriz dos estabelecimentos com CNPJ base sob nº 01.600.161, isto a cargo da Delegacia da Receita Federal em Goiânia-GO. Os trabalhos, assim encetados, culminaram, no que interessa, na lavratura do auto de infração ora guerreado.

4. Seguiu-se, em 14/09/2001, impugnação, apresentada pela matriz da pessoa jurídica Master Distribuidora de Petróleo Ltda, CNPJ nº 01.600.161/0001-89, nos termos seguintes (fls. 65/68):

4.1. O volume, em litros, dos combustíveis transacionados, assim informado pelo contador da empresa, Sr. Divino Gomes de Oliveira, e que, ao final, deu suporte ao auto de infração, estaria equivocado. Referido contador

[...] além de não submeter o levantamento à apreciação de outros funcionários responsáveis, ocasionando a inevitável presença de erros, desobedeceu as normas internas da empresa, vez que não submeteu o referido documento a assinatura do diretor responsável. (fl. 66)

Acresce que já havia “solicitado a desconsideração do levantamento realizado pelo então contador” (fl. 66; destaques do original).

4.2. Não teria operado com desídia no que respeita à solicitação de esclarecimentos,



Processo nº : 10120.004547/2001-61
Recurso nº : 124.393
Acórdão nº : 203-09.438

[...] recusou-se sim a realizar o trabalho do fiscal [...]. A uma porque a empresa não estava apta a proceder ao levantamento/cálculo das quantias de combustíveis vendidas, conforme solicitado a duas porque não pode o agente administrativo exigir do contribuinte o exercício de funções que são inerentes a sua atividade, assumindo assim o ônus público de levantar e fiscalizar. (fl. 67)

4.3. Não houvera a fiscalização indicado o dispositivo legal infringido de ordem a justificar o agravamento da multa de ofício em 50%.”

Pelo Acórdão de fls. 98/105 – cuja ementa a seguir se transcreve – a 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas – SP julgou procedente em parte o lançamento:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/05/1997 a 31/01/1999

Ementa: PROVA. ÔNUS. Compete ao contribuinte fazer prova de fato modificativo, extintivo ou impeditivo do direito da Fazenda Pública, formalizado em lançamento. A pura negação, sem mais, não tem guarida no processo administrativo fiscal. PRESTAÇÃO DE ESCLARECIMENTO. OBRIGATORIEDADE. O contribuinte tem o dever de prestar as informações solicitadas no curso do procedimento fiscal, pena de agravamento da multa de ofício, na negativa reiterada.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/05/1997 a 31/01/1999

Ementa: “A identificação do sujeito passivo da obrigação principal, no auto de infração, inclusive na hipótese de ação fiscal em mais de um estabelecimento da mesma pessoa jurídica, recairá sobre o estabelecimento que, por atribuição expressa de lei, deva proceder ao pagamento ou recolhimento centralizado do correspondente tributo ou contribuição” (Parecer Cosit nº 59, de 04/10/99).

Lançamento Procedente em Parte”.

Em tempo hábil, a interessada interpôs Recurso Voluntário a este Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 110/117), reiterando os argumentos trazidos na peça impugnatória.

Para efeito de admissibilidade do Recurso Voluntário, a contribuinte apresentou arrolamento de bens, conforme despacho às fls. 129.

É o relatório.



Processo nº : 10120.004547/2001-61
Recurso nº : 124.393
Acórdão nº : 203-09.438

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS

O recurso cumpre as formalidades legais necessárias para o seu conhecimento.

Conforme descrito no auto de infração, a recorrente interpôs ação judicial para afastar a exigência da Cofins e do PIS em razão da imunidade prevista pelo art. 155, parágrafo 3º, da Constituição Federal. Obteve liminar em 18 de agosto de 1997. Entretanto, com o provimento da remessa oficial e trânsito em julgado do acórdão em 28/10/1998 (fls. 58), a recorrente continuou a não recolher as contribuições devidas.

Uma vez que a alegação de mérito do recurso é a imunidade prevista pelo art. 155, parágrafo 3º, da Constituição Federal, matéria já discutida e improvida pelo Poder Judiciário, entendo, conforme jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, que não se pode conhecer de recurso que verse sobre matéria, de igual teor, em discussão ou já discutida pelo Poder Judiciário pelo mesmo recorrente.

Quanto ao agravamento da multa de ofício no percentual de 50%, entendo que a mesma deve ser mantida, uma vez que resta comprovado nos autos a desídia do contribuinte em atender às intimações. Conforme determina a Lei nº 9.430/96, no art. 44, § 2º, "Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do *caput* passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente." Este o dispositivo legal infringido que, ao contrário do que alega a recorrente, foi corretamente consignado no auto de infração, como se vê à fl. 37.

Com estas considerações, voto no sentido de não conhecer do recurso quanto à imunidade prevista pelo art. 155, parágrafo 3º, da Constituição Federal, e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004

LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 31 / 08 / 2004
VISTO

2º CC-MF
FI.

Processo nº : 10840.000612/2003-15
Recurso nº : 124.030
Acórdão nº : 203-09.439

Recorrente : SMAR EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

NORMAS PROCESSUAIS – PRELIMINAR - ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE – O juízo sobre inconstitucionalidade da legislação tributária é de competência exclusiva do Poder Judiciário. **Preliminar rejeitada.**

PIS - BASE DE CÁLCULO – A base de cálculo do PIS será o faturamento mensal, entendendo-se como tal a receita bruta da pessoa jurídica. As empresas devem recolher a contribuição para o PIS com base no valor total das vendas, conforme emissão das respectivas notas fiscais, não havendo previsão legal para exclusão dos valores gastos com seus insumos.

ICMS – O ICMS compõe a base de cálculo da contribuição.
MULTA DE OFÍCIO – A aplicação da multa de 75% tem amparo no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, visto que a exigência foi formalizada de ofício.

JUROS DE MORA – Nos termos do art. 161, § 1º, do CTN, se a lei não dispuser de modo diverso os juros serão calculados à taxa de 1% ao mês. A Lei nº 9.430/96, que manda aplicar a taxa SELIC, dispõe de forma diversa e está de acordo com o CTN.
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **SMAR EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA.**

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

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Suplente), César Piantavigna, Valdemar Ludvig, Valmar Fonsêca de Menezes, Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.
Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.
Eaal/cf/ovrs



Processo nº : 10840.000612/2003-15
Recurso nº : 124.030
Acórdão nº : 203-09.439

Recorrente : SMAR EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA.

RELATÓRIO

A empresa SMAR EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA., em 27/02/2003, foi autuada, às fls. 07/09, pela falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, nos períodos de maio/2000 a outubro/2000.

Exigiu-se no auto de infração lavrado a contribuição, a multa de ofício e os juros moratórios, perfazendo o crédito tributário o total de R\$1.278.963,84.

Impugnando tempestivamente o feito, às fls. 125/145, a autuada alegou, em suma, que:

- a fiscalização desobedeceu a técnica não-cumulativa do sistema tributário nacional, pois sua receita é a diferença entre o valor pago pela aquisição dos insumos e o valor que será pago pelo consumidor final. Recentemente, tal tese foi expressamente autorizada pela Lei nº 10.637, de 2002;

- a tributação sobre a receita bruta tinha feição confiscatória, ferindo o art. 150, IV, da Constituição Federal, e também seu art. 170, que dispôs sobre a livre iniciativa;

- houve incidência da Contribuição para o PIS sobre parcela isenta decorrente de vendas para empresa exportadora;

- o autuante tomou como base de cálculo o valor do mês anterior à ocorrência do fato gerador, desrespeitando o comando do art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7, de 1970;

- a edição da Lei nº 9.718, de 1998, possuiu aspectos jurídicos que invalidam as alterações por ela promovidas, seja quanto à extensão da base de cálculo, seja quanto ao aumento da alíquota;

- o ICMS devia ser excluído da base de cálculo da Contribuição para o PIS, em obediência à Lei nº 4.506, de 1964, ao Decreto-Lei nº 1.598, de 1975, e por afrontar ao princípio da capacidade contributiva e da tipicidade cerrada;

- a incidência da Taxa Selic sobre o débito não encontrava respaldo jurídico, pois tal índice possuía caráter remuneratório e não moratório; e

- a multa de 75% era inaplicável, pois em momento algum houve o cotejamento da contabilidade da impugnante nos períodos apurados pelo Fisco Federal, bem



Processo nº : 10840.000612/2003-15
Recurso nº : 124.030
Acórdão nº : 203-09.439

como não existiu a descaracterização da sua escrita fiscal, ou apontamento de indícios de erro, fraude ou conduta dolosa. Também possuía caráter confiscatório. Assim, ela devia ser redimensionada para o limite máximo para os casos como o presente, qual seja, de 20%.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve na íntegra o lançamento, em decisão assim ementada (doc. fls. 214/224):

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/05/2000 a 31/10/2002

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO

A falta ou insuficiência de recolhimento da Contribuição para o PIS, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

BASE DE CÁLCULO. ICMS.

O ICMS compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS.

CONSTITUCIONALIDADE.

O exame de constitucionalidade das leis é reservado ao Poder Judiciário.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA.

A multa de lançamento de ofício é aplicável nos casos de falta de recolhimento de tributos apurada em procedimento fiscal.

Lançamento Procedente”.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a autuada, às fls. 183/198, interpôs recurso voluntário tempestivo a este Conselho de Contribuintes, onde reiterou os argumentos expendidos na impugnação.

Às fls. 205 o órgão local informou sobre o processamento do arrolamento de bens para o seguimento do recurso da contribuinte.

É o relatório.



Processo nº : 10840.000612/2003-15
Recurso nº : 124.030
Acórdão nº : 203-09.439

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

O recurso é tempestivo e há arrolamento de bens para o seu conhecimento.

Conforme relatado, a empresa SMAR EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA., em 27/02/2003, foi autuada, às fls. 07/09, pela falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, nos períodos de maio/2000 a outubro/2000.

No recurso voluntário apresentado a este Conselho de Contribuintes a recorrente reeditou todos os argumentos expendidos na sua impugnação:

- preliminarmente, alegou que a tributação em cascata violou o princípio da capacidade contributiva e outros princípios insculpidos na CF;

- no mérito, contestou a base de cálculo adotada no feito, defendendo que o PIS deveria incidir sobre a diferença entre sua receita de vendas e o valor da aquisição de insumos; pediu, ainda, a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS; e

- por fim, protestou contra a exigência da multa de ofício, argüindo possuir caráter confiscatório, e dos juros de mora, alegando serem devidos à razão de 1% ao mês, conforme disposto no § 1º do art. 161 do CTN.

Preliminarmente, quanto à inconstitucionalidade da legislação tributária, é pacífico nesse Colegiado o entendimento de que não compete à autoridade administrativa a sua apreciação, atributo exclusivo do Poder Judiciário, por expressa determinação constitucional.

Isso posto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de inconstitucionalidade alegada.

No tocante à base de cálculo do PIS, o art. 2º da Lei nº 9.718/98 preceitua que será o faturamento mensal, entendendo-se como tal a receita bruta da pessoa jurídica (art. 3º da Lei nº 9.718/98).

Já o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 define receita bruta como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

O § 2º do mesmo artigo 3º determina os valores que não integram a base de cálculo, os quais são: o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

Pelo exposto, concluo que não pode prosperar o argumento da recorrente ao pretender que a contribuição incida somente sobre a diferença entre o valor da venda de suas mercadorias e o valor dos insumos gastos.



Processo nº : 10840.000612/2003-15
Recurso nº : 124.030
Acórdão nº : 203-09.439

Quanto ao ICMS devido pela recorrente na venda de mercadorias, é cediço o entendimento judicial e administrativo de que o imposto em tela compõe o preço da mercadoria e, conseqüentemente, a base de cálculo do PIS.

Em relação à multa de ofício, no presente caso, vejo que é correta sua aplicação, visto que a exigência foi formalizada em procedimento *ex-officio* e o percentual de 75% tem amparo no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

Sobre os juros de mora, vejo que estão exigidos de acordo com os dispositivos legais aplicáveis. Nos termos do art. 161, § 1º, do CTN, se a lei não dispuser de modo diverso, os juros serão calculados à taxa de 1% ao mês. A Lei nº 9.430/96, que manda aplicar a Taxa SELIC, dispõe de forma diversa e está de acordo com o CTN, não havendo reparo a fazer quanto aos juros cobrados no auto de infração.

Ademais, cabe novamente ressaltar que este não é o foro competente para discutir eventual inconstitucionalidade porventura existente na Lei nº 9.430/96, que regula a multa de ofício e os juros de mora.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

É assim como voto.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004


OTACÍLIO DANIAS CARTAXO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 31 / 08 / 2004
OUM
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.007289/00-61
Recurso nº : 124.122
Acórdão nº : 203-09.440

Recorrente : CARIBEAN DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVIES E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE -
O art. 59 do Decreto 70.235/72 estipula que são nulas as decisões proferidas por autoridade incompetente.
COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA - A competência para julgar, em primeira instância, os processos administrativos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, até a transformação das Delegacias da Receita Federal de Julgamento em órgão colegiado, era privativa dos ocupantes do cargo de Delegado da Receita Federal de Julgamento. As decisões proferidas por pessoas outras, ainda que por delegação de competência, padece de vício insanável, pois a competência decorre sempre de lei e não pode o órgão público, por si só, estabelecer atribuições legalmente não autorizadas. **Processo ao qual se anula a partir da decisão de primeira instância, inclusive.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **CARIBEAN DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVIES E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em anular o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive.**

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Suplente), César Piantavigna, Valdemar Ludvig, Valmar Fonsêca de Menezes, Luciana Pato Peçanha Martins, Maria Teresa Martínez López e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.
Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.
Eaal/cf/ovrs



Processo nº : 10830.007289/00-61

Recurso nº : 124.122

Acórdão nº : 203-09.440

Recorrente : CARIBEAN DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.

RELATÓRIO

A empresa CARIBEAN DIST. DE COMB. E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. em 06/10/2000, foi autuada, às fls. 93/96, pela falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, nos períodos de fevereiro a dezembro/1999.

Exigiu-se no auto de infração lavrado a contribuição, a multa de ofício e os juros moratórios, perfazendo o crédito tributário o total de R\$1.494.671,00.

Impugnando tempestivamente o feito, às fls. 154/178, a autuada alegou, em suma, que:

em preliminar:

- a ação fiscal não pautou-se pelo princípio do contraditório;
- a falta de identificação numérica do auto de infração era causa suficiente para o reconhecimento de sua nulidade;
- eram incompetentes para a lavratura do feito agentes fiscais com lotação na DRF em Campinas - SP, uma vez que a contribuinte tinha domicílio diverso, situado no âmbito da jurisdição da DRF em São Paulo – SP; e
- se encontrava, liminarmente, ao amparo de tutela jurisdicional que suspendeu a exigibilidade do crédito tributário discutido, e dessa forma não podia estar sobre procedimento fiscal e, muito menos, ter sobre si lavrado qualquer auto de infração;

no mérito:

- a contribuinte estava amparada pela imunidade prevista no art. 155, § 3º, da CF/88, e era inconstitucional a incidência da Contribuição ao PIS e da Cofins sobre as operações que realizava; e
- a Lei nº 9.718/98 era inconstitucional porquanto: (1) não podia ter disciplinado matéria versada em Lei Complementar, *in casu*, na LC nº 07/70, instituidora da Contribuição ao PIS, e na LC nº 70/71, instituidora da Cofins; e (2) no exato momento de sua publicação (DOU de 28/11/98), ou da publicação da Medida Provisória que lhe dera origem (MP nº 1.724, DOU de 30/10/98), a CF/88, art. 195, I, assinalava o faturamento como uma possível base de cálculo para a incidência de Contribuições para a Seguridade Social vindouras e exigíveis dos empregadores, mas, no entanto, a Lei nº 9.718/98, quando elegera para a



Processo nº : 10830.007289/00-61

Recurso nº : 124.122

Acórdão nº : 203-09.440

incidência da Contribuição ao PIS e da Cofins a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, extravasou os lindes constitucionais, pois faturamento compreendia tão-somente as receitas decorrentes das vendas de mercadorias e/ou serviços, de sorte que, ao fazê-lo, a Lei nº 9.718/98, ordinária, criou uma nova contribuição, que, a teor da CF/88, art. 195, § 4º, só seria admissível via Lei Complementar. Nesse último ponto, acresceu a contribuinte que a Emenda Constitucional nº 20/98 não veio em socorro de eventual entendimento diverso por dois motivos:

- norma constitucional superveniente não podia ressuscitar lei que não ingressou validamente no ordenamento jurídico (fls. 168); e

- ainda que fosse o caso, a própria EC nº 20/98 era inconstitucional porque houve alterações na Câmara dos Deputados no texto da proposta de emenda que veio do Senado Federal, que terminou promulgada, sem que houvesse retornado para a casa legislativa inicial (fls. 168).

- à vista do art. 63 da Lei nº 9.430/96, abstração feita da natureza da ação judicial em que concedida medida liminar, incabível era a aplicação da multa de ofício de 75%. Entendimento diverso, que só a liminar concedida em mandado de segurança teria esse condão, determinava imprestabilidade de qualquer outra tutela jurisdicional cautelarmente antecipada (como a liminar em ação cautelar inominada, respeitante ao caso), fato contraditório com o próprio conceito de cautela, cujo exato propósito era garantir que o processo, ao final, produza sempre um resultado útil para a parte, consoante o art. 798 do CPC. Ainda nesse escopo, o patamar da penalidade imposta no importe de 75% do tributo devido era flagrantemente de cunho confiscatório, admitindo-se, quando muito, uma alíquota de 20%, isso até em respeito ao disposto na Lei nº 8.078/90, art. 52, § 1º;

- as multas de mora decorrentes do inadimplemento de obrigações no seu termo não podiam ser superiores a dois por cento do valor da prestação; e

- era inconstitucional a utilização da Taxa SELIC na atualização de débitos tributários, porquanto restava malferido o princípio da legalidade.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve na íntegra o lançamento, em decisão assim ementada (doc. fls. 192/215):

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/1999

Ementa: CONTRADITÓRIO. DESPRESTÍGIO. Não há que se falar em ofensa ao princípio constitucional aludido enquanto não instaurando o litígio, que, na espécie, inaugura-se com a impugnação. AUTO DE INFRAÇÃO. ELEMENTOS FORMAIS. Numeração não é elemento formal intrínseco do instrumento, a teor do art. 10 do Decreto nº 70.235/72. ALTERAÇÃO DE DOMICÍLIO NO CURSO DA AÇÃO FISCAL. COMPETÊNCIA PARA A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. Tem sua jurisdição estendida, tornando-se preventa, a autoridade fiscal que deflagra a ação fiscal, vindo o

W



Processo nº : 10830.007289/00-61
Recurso nº : 124.122
Acórdão nº : 203-09.440

contribuinte, no seu curso, alterar seu domicílio para a órbita de jurisdição diversa da original. LANÇAMENTO. COBRANÇA DO CRÉDITO. O primeiro é ato vinculado e obrigatório por parte da autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional. A mera discussão judicial do direito material não afasta o dever-poder tendente à formalização da relação jurídico-tributária. DISCUSSÃO JUDICIAL CONCOMITANTE COM O PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. A busca da tutela jurisdicional, antes ou após qualquer procedimento fiscal tendente a afirmar a exigibilidade de crédito tributário, acarreta a renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito por parte da autoridade administrativa, a quem caberia o julgamento, isso se coincidentes os objetos entre uma e outra contenda. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO DE CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. É a atividade onde se examina a conformidade dos atos praticados pelos agentes do fisco frente à legislação de regência (vigência), sem perscrutar da legalidade ou constitucionalidade dos fundamentos daqueles atos. PRINCÍPIO DA HIERARQUIA DAS LEIS. Porque de conteúdo ordinário, as Leis Complementares nº 07/70 e nº 70/81 podem ser modificadas por lei ordinária, ou mesmo medidas provisórias. Precedentes do Supremo Tribunal Federal. UNIVERSALIDADE DO FINANCIAMENTO À SEGURIDADE SOCIAL. Dentro do princípio da universalidade do financiamento à Seguridade Social, as empresas que se dedicam à comercialização de derivados de petróleo e álcool carburante são contribuintes do PIS/PASEP e da Cofins. Precedentes do Supremo Tribunal Federal. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. A norma jurídica posta sob o controle jurisdicional de constitucionalidade terá no ordenamento jurídico presente (CF/88 pós-EC nº 20/98) seu paradigma. TAXA SELIC. Discussão judicial cujos efeitos, se não decorrentes de decisões do STF e se não afetas ao contribuinte como parte processual, não se trasladam para o procedimento administrativo fiscal. NEGAÇÃO GERAL. Não se admite em processo a contestação sem a determinação do fato controverso. MULTA DE OFÍCIO. LEGISLAÇÃO CONSUMERISTA. Na formalização da relação jurídico-tributária, para efeito de prevenir a decadência, só se afasta a multa de ofício se, antes de iniciada a ação fiscal, achava-se contribuinte em situação jurídica que lhe suspendesse o peso da exigibilidade assim formulada. A outra, inaplicável às relações jurídico-tributárias o regime jurídico próprio das relações de consumo. Mais, por disposição literal de lei (art. 63 da Lei nº 9.430/96), a suspensão tem de estar provocada por medida liminar obtida em mandado de segurança para efeito de se repugnar a multa de ofício consignada em auto de infração formalizado para prevenir a decadência. LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a autuada, às fls. 322/352, interpôs recurso voluntário tempestivo a este Conselho de Contribuintes, onde alegou, em sede preliminar, a nulidade da decisão de primeira instância, visto ter sido proferida por autoridade incompetente, e, no mérito, reiterou os argumentos expendidos na impugnação.

107



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

Processo nº : 10830.007289/00-61

Recurso nº : 124.122

Acórdão nº : 203-09.440

Às fls. 407 o órgão local informou sobre o processamento do arrolamento de bens para o seguimento do recurso da contribuinte.

É o relatório.

W



Processo nº : 10830.007289/00-61

Recurso nº : 124.122

Acórdão nº : 203-09.440

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR OTACÍLIO DANTAS CARTAXO.

O recurso é tempestivo e há arrolamento de bens para o seu conhecimento.

Como relatado, a empresa CARIBEAN DIST. DE COMB. E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. em 06/10/2000, foi autuada, às fls. 93/96, pela falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, nos períodos de fevereiro a dezembro/1999.

No recurso voluntário apresentado a este Conselho de Contribuintes, a recorrente alegou, em sede preliminar, a nulidade da decisão de primeira instância, por ter sido proferida por autoridade incompetente.

Preliminarmente, passo à análise da perfeição da decisão de primeira instância de fls. 192/215.

A perfeição do ato administrativo refere-se à parte vinculada do ato, presa aos estritos ditames legais, ou seja, forma e competência para proferi-lo.

Sobre nulidade, estipula o art. 59 do Decreto nº 70.235/72:

“Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente e ou com preterição do direito de defesa.”

Na análise dos autos, verifico que a decisão de primeira instância é nula. À época do ato, a competência para julgamento dos processos administrativos fiscais em primeira instância pertencia aos titulares da Delegacia da Receita Federal de Julgamento e não poderia ter sido delegada a qualquer outra autoridade administrativa sem a expressa previsão legal. A competência decorre sempre de lei e não pode o órgão público, por si só, estabelecer atribuições legalmente não autorizadas.

Nesse sentido, o art. 13 da Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da administração pública federal, aplicado subsidiariamente ao PAF, estabelece que:

“Art. 13. Não podem ser objeto de delegação:

(...)

III - a decisão de recursos administrativos.”

Isso posto, a Portaria DRJ/Campinas-SP nº 32/1998, que delegou competência à autoridade administrativa distinta da prevista em lei para proferir a decisão de primeira



Processo nº : 10830.007289/00-61
Recurso nº : 124.122
Acórdão nº : 203-09.440

instância, é nula. Conseqüentemente, a decisão proferida às fls. 192/215 com base na citada portaria também é nula.

Dúvidas poderiam ser suscitadas quanto à possibilidade de convalidação da decisão de primeira instância, que vejo ser impossível. A decisão em comento é ato administrativo eivado de nulidade absoluta na sua parte vinculada, que não pode, em hipótese alguma, ser consertado.

Acerca do assunto, este Segundo Conselho de Contribuintes já firmou jurisprudência pacífica e afirma serem nulas as decisões de primeira instância proferidas por delegação de competência. Dentre vários exemplos podem ser citados os Acórdão nºs 202-14.543 e 203-08.557, dos ilustres Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, que estão assim ementados:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA - NULIDADE. A competência para julgar, em primeira instância, processos administrativos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, até a transformação das Delegacias da Receita Federal de Julgamento em órgão colegiado, era privativa dos ocupantes do cargo de Delegado da Receita Federal de Julgamento. As decisões proferidas por pessoas outras, ainda que por delegação de competência, padece de vício insanável e irradia mácula para todos os atos dela decorrentes. Processo ao qual se anula a partir da decisão de primeira instância, inclusive.”

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA - Às Delegacias da Receita Federal de Julgamento compete julgar processos administrativos nos quais tenha sido instaurado, tempestivamente, o contraditório (Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.748/93, e Portaria SRF nº 4.980/94). Entre as atribuições dos Delegados da Receita Federal (art. 5º da Portaria MF nº 384/94). A competência pode ser objeto de delegação ou avocação, desde que não se trate de competência conferida a determinado órgão ou agente, com exclusividade, pela lei. NULIDADE - São nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente (art. 59, I, do Decreto nº 70.235/72). O ato administrativo ilegal não produz qualquer efeito válido entre as partes, pela evidente razão de que não se pode adquirir direitos contra a lei. A nulidade reconhecida, seja pela Administração ou pelo Judiciário, opera-se ex tunc, isto é, retroage às suas origens e alcança todos os seus efeitos passados, presentes e futuros em relação às partes, só se admitindo exceção para com os terceiros de boa-fé, sujeitos às suas conseqüências reflexas. Processo ao qual se anula, a partir da decisão de primeira instância, inclusive.”

Ademais cabe ressaltar as razões do Acórdão nº 203-08.385, abaixo transcritas, da lavra da ilustre Conselheira Maria Teresa Martínez López, que definitivamente elucidam a presente questão:



Processo nº : 10830.007289/00-61
Recurso nº : 124.122
Acórdão nº : 203-09.440

“Como questão preliminar à análise do mérito da matéria colocada em discussão há de se averiguar se presentes estão todos os pressupostos informadores do processo administrativo fiscal, em especial, no que diz respeito à competência para o julgamento do feito em primeira instância, quanto à observância à forma dos atos processuais, que devem obedecer às normas que dizem como devem proceder os agentes públicos, de modo a obter-se uma melhor prestação jurisdicional ao sujeito passivo.”

Os atos administrativos são marcados pela observância a uma forma determinada, regrada, indispensável para a segurança e certeza dos administrados, impondo-se aos seus executores uma completa submissão às regras normativas.

Hely Lopes Meirelles¹ assim se posiciona:

“Poder vinculado ou regrado é aquele que o Direito Positivo - a lei - confere à Administração Pública para a prática de ato de sua competência, determinando os elementos e requisitos necessários à sua formalização. Nesses atos, a norma legal condiciona sua expedição aos dados constantes de seu texto. Daí se dizer que tais atos são vinculados ou regrados, significando que, na sua prática, o agente público fica inteiramente preso ao enunciado da lei, em todas as suas especificações. Nessa categoria de atos administrativos a liberdade de ação do administrador é mínima, pois terá que se ater à enumeração minuciosa do Direito Positivo para realizá-los eficazmente. Deixando de atender a qualquer dado expresso na lei, o ato é nulo, por desvinculado de seu tipo-padrão. O princípio da legalidade impõe que o agente público observe, fielmente, todos os requisitos expressos na lei como da essência do ato vinculado. O seu poder administrativo restringe-se, em tais casos, ao de praticar o ato, mas o de praticar com todas as minúcias especificadas na lei. Omitindo-as ou diversificando-as na sua substância, nos motivos, na finalidade, no tempo, na forma ou no modo indicados, o ato é inválido.”

*Compulsando os autos, verifica-se que a decisão singular foi emitida por pessoa outra, que não o(a) Delegado(a) da Receita Federal de Julgamento, por delegação de competência (Portaria DRJ/032/1998-DOU de 24/04/1998). Fato que (na época do acontecido), devia ser à luz da alteração introduzida no Decreto nº 70.235/72 pelo artigo 2º da Lei nº 8.748/93, regulamentada pela Portaria SRF nº 4.980, de 04/10/94, que, em seu artigo 2º, determinava, *ipsis litteris*:*

¹Meirelles, Hely Lopes, em *Direito Administrativo Brasileiro - 22ª ed.* - Malheiros Editores: 1992, p. 101



Processo nº : 10830.007289/00-61
Recurso nº : 124.122
Acórdão nº : 203-09.440

“Art. 2.º Às Delegacias da Receita Federal de Julgamento compete julgar processos administrativos nos quais tenha sido instaurado, tempestivamente, o contraditório, inclusive os referentes à manifestação de inconformismo do contribuinte quanto à decisão dos Delegados da Receita Federal relativo ao indeferimento de solicitação de retificação de declaração do imposto de renda, restituição, compensação, ressarcimento, imunidade, suspensão, isenção e redução de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.” (grifamos)

O inconformismo do sujeito passivo contra o lançamento, por via de impugnação, instaurou a fase litigiosa do processo administrativo, ou seja, invocou o poder de Estado para dirimir a controvérsia surgida com a exigência fiscal, através da primeira instância de julgamento, as Delegacias da Receita Federal de Julgamento, tendo-lhe assegurado, em caso de decisão que lhe seja desfavorável, o recurso voluntário aos Conselhos de Contribuintes. No entanto, é importante que a decisão esteja de acordo com os preceitos legais, e nesse sentido, emitida pelo agente público legalmente competente para expedi-la.

Vigente, à época da decisão de primeira instância, a Portaria MF nº 384/94, que regulamenta a Lei nº 8.748/93, em seu artigo 5º, trazia as atribuições dos Delegados da Receita Federal de Julgamento:

“Art. 5.º São atribuições dos Delegados da Receita Federal de Julgamento:

I – julgar, em primeira instância, processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, e recorrer “ex officio” aos Conselhos de Contribuintes, nos casos previstos em lei.”

Portanto, a competência do julgamento é do Delegado da Receita Federal, conforme transcrição legal acima, e não do Auditor-Fiscal da Receita Federal, como no caso se verificou.

Renato Alessi, citado por Maria Sylvia Zanella Di Pietro², afirma que a competência está submetida às seguintes regras:

“1. decorre sempre de lei, não podendo o próprio órgão estabelecer, por si, as suas atribuições; 2. é inderrogável, seja pela vontade da administração, seja por acordo com terceiros; isto porque a competência é conferida em benefício do interesse público; 3. pode ser objeto de

²Direito Administrativo, 3ª ed., Editora Atlas, p.156.



Processo nº : 10830.007289/00-61

Recurso nº : 124.122

Acórdão nº : 203-09.440

delegação ou avocação, desde que não se trate de competência conferida a determinado órgão ou agente, com exclusividade, pela lei."

E mais, a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da administração pública federal, aplicado subsidiariamente ao PAF (artigo 69), estabelece que:

"Art. 13. Não podem ser objeto de delegação:

II- a decisão de recursos administrativos."

Logo, a delegação de competência conferida pela Portaria nº 032, de 24/04/1998, artigo 1º, I, da DRJ em Campinas – SP, conferindo a outro agente público, que não o (a) Delegado da Receita Federal de Julgamento encontra-se em total confronto com as normas legais, eis que (à época dos fatos) eram atribuições exclusivas dos Delegados da Receita Federal de Julgamento julgar, em primeira instância, processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Portanto, a autoridade julgadora monocrática, em não proceder conforme as disposições da Lei nº 9.784/99, bem como da Lei nº 8.748/93 e da Portaria MF nº 384/94, proferiu um ato que, por não observar requisitos que a lei considera indispensáveis, ressurte-se de vício insanável, estando inquinado de completa nulidade, como determinado pelo inciso I, do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.³

A retirada do ato praticado sem a observância das normas legais implica na desconsideração de todos os outros dele decorrentes, vez que o ato produzido com esse vício insanável contamina todos os outros praticados a partir da sua expedição, posicionamento que se esteia na mais abalizada doutrina, conforme lições do já citado doutrinador Hely Lopes Meirelles⁴, quando se refere aos atos nulos, a seguir transcrito:

"(...) é o que nasce afetado de vício insanável por ausência ou defeito substancial em seus elementos constitutivos ou no procedimento formativo. A nulidade pode ser explícita ou virtual. É explícita quando a lei a comina expressamente, indicando os vícios que lhe dão origem; é virtual quando a invalidade decorre da infringência de princípios específicos do Direito Público, reconhecidos por interpretação das normas concernentes ao ato. Em qualquer desses casos o ato é ilegítimo ou ilegal e não produz qualquer efeito válido entre as partes, pela evidente razão de que não se pode adquirir direitos contra a lei. A

³Nesse mesmo entendimento são as conclusões externadas pela Conselheira-Relatora Ana Neyle Olímpio Holanda, no Voto proferido no Acórdão nº 202-13.025 (Sessão de 24 de maio de nº 2001) julgado por unanimidade de votos, no sentido de anular o processo, a partir da decisão de primeira instância.

⁴Direito Administrativo Brasileiro, 17ª edição, Malheiros Editores: 1992, p. 156.



Processo nº : 10830.007289/00-61
Recurso nº : 124.122
Acórdão nº : 203-09.440

nulidade, todavia, deve ser reconhecida e proclamada pela Administração ou pelo Judiciário (...), mas essa declaração opera ex tunc, isto é, retroage às suas origens e alcança todos os seus efeitos passados, presentes e futuros em relação às partes, só se admitindo exceção para com os terceiros de boa-fé, sujeitos às suas conseqüências reflexas.” (destaques do original)

Face ao todo exposto, voto no sentido de anular o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive, para que outra em boa forma e dentro dos preceitos legais seja proferida.”

Pelo exposto, voto no sentido de anular o presente processo a partir da decisão primeira instância, inclusive.

É assim como eu voto.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 23 / 22 / 2004

VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10630.000657/2001-01
Recurso nº : 119.763
Acórdão nº : 203-09.441

Recorrente : **BARRETO NOMAN DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.**
Recorrida : **DRJ em Juiz de Fora - MG**

PIS. EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Não há previsão legal para excluir da base de cálculo do PIS a parcela do ICMS cobrada pelo intermediário (contribuinte substituído) da cadeia de substituição tributária do comerciante varejista.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
BARRETO NOMAN DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.

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

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Suplente), César Piantavigna, Valmar Fonsêca de Menezes, Valdemar Ludvig, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.

Eaál/ovrs



Processo nº : 10630.000657/2001-01
Recurso nº : 119.763
Acórdão nº : 203-09.441

Recorrente : BARRETO NOMAN DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, no período de apuração de outubro de 1996 a dezembro de 1998, tendo em vista a não inclusão do ICMS na sua base de cálculo.

Devidamente cientificada da autuação (fl. 08), a interessada, tempestivamente, impugnou o feito fiscal por meio do arrazoado de fls. 93 e seguintes, no qual alega ser legítima a exclusão do ICMS da base de cálculo, por se tratar de imposto devido por substituição tributária, a qual é expressamente referida no art. 3º, § 2º, da Lei nº 9.718/98, como passível de exclusão.

A autoridade julgadora de primeira instância, pela Decisão de fls. 107 e seguintes, manteve integralmente a exigência fiscal.

Inconformada com a decisão monocrática, a interessada interpôs recurso voluntário dirigido a este Colegiado, no qual reitera seus argumentos já expendidos na impugnação.

Em Sessão de 19 de setembro de 2002, os Membros da Terceira Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converteram o julgamento do recurso em diligência (Resolução nº 203-00.166) para que (sic) “seja apurado que tipo de regime de recolhimento de ICMS a empresa autuada está sujeita, bem como para que seja separado o ICMS devido em razão das operações próprias daquele recolhido em razão da substituição tributária pelas operações relativas aos varejistas.”

Extrai-se do relatório de Diligência Fiscal, o seguinte:

“A legislação vigente, seguindo a mesma linha de entendimento, permite que o contribuinte substituto do ICMS possa excluir da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins o valor do imposto cobrado na venda dos bens ou dos serviços prestados ao contribuinte substituído. Não há na lei exigência quanto ao respectivo destaque, mas apenas que seja “cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário”, pois não compõe a receita deste e sim do contribuinte substituído.

Portanto, a exclusão da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins do valor do ICMS recolhido antecipadamente pelo regime de substituição tributária previsto no Protocolo ICMS nº 46, de 2000, encontra amparo na legislação desde que o contribuinte substituto possa comprovar o referido valor.

Por outro lado, no caso específico do distribuidor de cerveja e outros refrigerantes, a partir da edição do Convênio ICMS nº 51, de 1996, a exclusão pretendida se torna incabível, pois a obrigação de reter e recolher o ICMS na



Processo nº : 10630.000657/2001-01
Recurso nº : 119.763
Acórdão nº : 203-09.441

condição de substituto tributário de toda a cadeia de comercialização passou a ser, exclusivamente, do industrial ou do importador, ficando o distribuidor enquadrado na condição de contribuinte substituído.”

E conclui:

“Resta claro, pelos argumentos colocados até aqui, que a recorrente, em relação aos fatos geradores alcançados pelo lançamento impugnado, não assume a posição de substituto tributário e, portanto, não lhe é exigido reter e recolher, por conta das operações seguintes, o ICMS-substituição tributária. O que de fato ocorre é que, por ser o primeiro substituído dentro da cadeia de comercialização, a Barreto Noman ao adquirir as mercadorias que revende, por imposição da legislação do ICMS, paga antecipadamente o valor desse imposto, que seria devido até o consumidor final, à indústria que, no caso, é mera depositária, já que deve recolher os valores retidos ao fisco Estadual. Esse ICMS-substituição, pago por antecipação pela Barreto Noman, é incorporado ao custo da mercadoria que adquire, tornando incabível, por falta de previsão legal, excluir da sua receita bruta de vendas parcela do preço das mercadorias correspondente ao repasse desse ICMS-substituição tributária pago antecipadamente.

Não configurada a condição de substituto tributário da recorrente, dada a total inadequação dos fatos à hipótese descrita na lei, prejudicada se torna a questão relativa à segregação do ICMS decorrente da substituição do que efetivamente seria devido das próprias operações da recorrente.”

A contribuinte, em resposta à Diligência efetuada, manifesta-se, reiterando o anteriormente alegado. Aduz estar equivocada a autoridade “ao não compreender a seguinte situação: O distribuidor de bebidas em relação ao fabricante posiciona-se como substituído, sendo o fabricante o substituto. Já em relação ao varejista a distribuidora figura como substituta e o varejista apenas como substituído.” Que, “os destaques na nota fiscal por parte do contribuinte, são para fins de controle do reembolso do imposto que antecipou em relação à operação relativamente ao varejista, não podendo ser considerada como receita própria para integralizar a base de cálculo do PIS.”

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.



Processo nº : 10630.000657/2001-01
Recurso nº : 119.763
Acórdão nº : 203-09.441

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

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

Consta dos autos que a autuação se deu com base na insuficiência de recolhimento da contribuição, no período de apuração de outubro de 1996 a dezembro de 1998, tendo em vista a não inclusão do ICMS na sua base de cálculo.

A atuada, atuando como distribuidora de bebidas e cervejas, excluiu a parcela do ICMS da base de cálculo da contribuição. No caso, defende a recorrente que esse ICMS não poderia integrar a base de cálculo do PIS por ela devido. Penso estar equivocada a recorrente. Senão vejamos.

Pelo regime de substituição tributária, o fabricante das mercadorias (contribuinte substituto) fica responsável pelo recolhimento do ICMS que será devido nas etapas seguintes da comercialização, até o consumidor final, pelos revendedores dos bens (contribuintes substituídos). Assim, ao realizar a venda das mercadorias, o fabricante torna-se devedor do ICMS incidente sobre o seu preço de venda, e também do ICMS calculado sobre a diferença entre esse preço e o máximo ou único a ser praticado na revenda das mercadorias a consumidor final. Esse preço de venda é estabelecido pela própria legislação do ICMS (preço pré-estabelecido - pauta), ou é calculado pelo fabricante de acordo com determinadas regras dispostas pela legislação. O atacadista ou distribuidor (caso da atuada), assim como o varejista de mercadorias submetidas a esse regime de tributação, ficam dispensados do recolhimento do imposto por ocasião da revenda das mercadorias. Portanto, não há que se falar mais em ICMS devido pelo atacadista e/ou varejista, tampouco em débito e crédito do imposto, pois os valores devidos de ICMS até a revenda ao consumidor final já foram recolhidos pelo fabricante das mercadorias.

Todo o ICMS devido nas várias etapas de comercialização já foi recolhido pelo fabricante, na condição de substituto tributário. Quando o distribuidor efetuar a venda da mercadoria ao comerciante varejista, nenhum valor a título de ICMS será devido ou por ele recolhido.

Por outro lado, deve ser observado que a base de cálculo do PIS é o faturamento da empresa, e que o ICMS, estando embutido no preço, faz parte desse faturamento integrando a base de cálculo da contribuição. Sendo assim, todo o valor cobrado do varejista (cliente) nesta etapa da comercialização compõe a base de cálculo da contribuição.

Verifica-se, na análise das Leis nºs 9.715/1998 e 9.718/1998, que ao efetuarem algumas alterações na legislação pertinente à matéria incluíram nas hipóteses de exclusão da base de cálculo da contribuição o ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador



Processo nº : 10630.000657/2001-01
Recurso nº : 119.763
Acórdão nº : 203-09.441

dos serviços na condição de substituto tributário. Assim, juntamente com IPI devido, as vendas canceladas e os descontos incondicionais, o ICMS devido pelo fabricante na condição de substituto tributário, por determinação legal, poderá ser excluído do montante tributável da contribuição. As hipóteses de exclusão da base de cálculo da exação estão ali enumeradas de forma restritiva, sendo que o legislador não contemplou o intermediário da cadeia de substituição, caso da recorrente, nessas hipóteses de exclusão.

Antes da vigência da Lei nº 9.718/1998 o Parecer Normativo nº 77/1986 permitiria a exclusão da base de cálculo da parcela devida pelos seus clientes. Para tanto, oportuno verificar o que dizia o discriminado parecer ao referir-se ao regime de substituição:

“(…)

6.2 - O ICM referente à substituição tributária é destacado na Nota Fiscal de venda do contribuinte substituto e cobrado do destinatário, porém, constitui uma mera antecipação do devido pelo contribuinte substituído.

7 - Os atacadistas ou comerciantes varejistas, ao efetuarem a venda dos produtos, cujo ICM tenha sido retido pelo contribuinte substituto, não destacarão na Nota-Fiscal a parcela referente ao imposto retido, mas no preço de venda dessas mercadorias, efetivamente estará contido tal imposto, devendo ser considerado como base de cálculo para contribuições do PIS/PASEP e FINSOCIAL, desses contribuintes, o valor total da operação.

7.1 - Portanto, não integra a base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e FINSOCIAL do contribuinte substituto, a parcela do ICM referente ao regime de substituição tributária, porque aquele valor será computado na base de cálculo daquelas contribuições quando recolhidas pelo contribuinte substituído.” (grifei)

Como pode ser observado na leitura da parte relativa à substituição tributária constante do referido parecer, a determinação sempre foi de que o contribuinte substituto poderia excluir de sua base de cálculo o ICM (hoje ICMS) recolhido por responsabilidade legal (substituição tributária). Verifica-se, portanto, **não haver permissão de exclusão do ICMS da base de cálculo do intermediário da cadeia de substituição.**

O único contribuinte que sempre possuiu a prerrogativa de excluir da base de cálculo o ICMS devido nas demais etapas de comercialização é o substituto tributário. A figura do substituto tributário pressupõe o recolhimento da contribuição devida nas etapas posteriores da comercialização, e ainda que a lei determine essa responsabilidade tributária a um dos componentes da cadeia. Nenhum desses requisitos é preenchido pela recorrente relativamente às vendas de cerveja e bebidas.

Portanto, não havendo previsão legal para tal exclusão é devido a contribuição ao PIS sobre a totalidade do faturamento proveniente da venda de mercadorias onde a recorrente é intermediária da cadeia de substituição tributária, sendo permitida apenas a exclusão das vendas canceladas e dos descontos incondicionais.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo n° : 10630.000657/2001-01
Recurso n° : 119.763
Acórdão n° : 203-09.441

Portanto, pela inexistência de previsão legal ou infralegal que permita as exclusões efetuadas pela recorrente (intermediária da cadeia de substituição - contribuinte substituída), entendo ser devido a Contribuição ao PIS incidente sobre a parcela do ICMS devida por "seus clientes", já recolhida por "seus fornecedores" (fabricante /substituto tributário).

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTERIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 23 / 12 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.003108/2001-95

Recurso nº : 122.195

Acórdão nº : 203-09.442

Recorrente : CSD ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA.

Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

PIS. COMPENSAÇÃO. Segundo o regime fixado pelas Leis nºs 8.383/91, 9.250/95 e 9.430/96, vigente à época dos fatos, o contribuinte dispõe de direito subjetivo à prática do ato de compensação em face da União, devendo fazê-lo unilateralmente e sem a necessidade de autorização prévia de quem quer que seja, desde que precedido de registro em sua escrituração fiscal. A falta de informação de seu crédito tributário, além de não ser meio de extinção de obrigação que possua perante a mesma produz efeito limitante, operada pela prescrição, relativamente ao momento em que a oposição desses créditos deva ser efetuada.

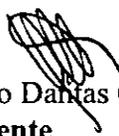
FALTA DE RECOLHIMENTO. A falta do regular recolhimento da contribuição, nos termos da legislação vigente, autoriza o lançamento de ofício para exigir o crédito tributário devido, com os seus consectários legais, juros e multa de ofício.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **CSD ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA.**

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

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004.


Otacílio Danças Cartaxo
Presidente


Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Suplente), César Piantavigna, Valmar Fonsêca de Menezes, Valdemar Ludvig, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.

Eaal/ovrs



Processo nº : 10680.003108/2001-95
Recurso nº : 122.195
Acórdão nº : 203-09.442

Recorrente : CSD ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, no período de apuração de 01/03/1996 a 30/09/1998.

Consta do relatório elaborado pela autoridade de primeira instância o que segue:

Foi lavrado, em 14/11/00, o Termo de Início de Ação Fiscal - TIAF, no qual a contribuinte foi intimada a apresentar vários documentos, entre eles os livros Diário e Razão e os contratos de venda de unidades imobiliárias, bem como indicar a forma de apropriação contábil e fiscal (com referência à Cofins) das receitas, especialmente aquelas relativas a vendas de imóveis.

Às fls. 13 e 14, a contribuinte declara que as receitas de vendas de imóveis não entraram na base de cálculo da Cofins para o período autuado, o que justifica em parte as divergências encontradas pela fiscalização na apuração da base de cálculo da contribuição.

A empresa apresentou planilhas com o "Demonstrativo da Base de Cálculo do PIS" (fls. 60/62), no qual ela mesma apura o "Total da Receita Tributável" de março de 1996 a dezembro de 1998.

Afirma, em relação ao período autuado de março de 1996 a abril de 1997, que efetuou a compensação do PIS, conforme planilhas anexas (fls. 64 a 68), tudo de acordo, segundo alega, com o Processo Judicial 95.0012380-0.

A decisão judicial, referente ao processo acima, declara "*o direito da autora recolher as contribuições devidas ao PIS na sistemática anterior aos decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88, condenando a Ré a devolver os valores recolhidos a maior a este título (ressalvada a prescrição quinquenal com relação a parcelas recolhidas há mais de cinco anos, considerada a data de ajuizamento) mediante compensação – a se fazer em procedimento administrativo, para conferência e acerto de números – com contribuições do mesmo PIS ou outra contribuição social (da mesma espécie)*" (fl. 74).

Posteriormente, a sentença foi objeto da Apelação Cível 96.01.29075-3/MG, cujo acórdão prolatou "*dar provimento, em parte, ao apelo e à remessa, à unanimidade*", concedendo ao contribuinte o direito de recolher a contribuição pela Lei Complementar nº 7/70 (fl. 79) e negando a compensação, por ser incabível, não tendo demonstradas a liquidez e a certeza dos créditos (fl. 80).



Processo nº : 10680.003108/2001-95
Recurso nº : 122.195
Acórdão nº : 203-09.442

Verificou-se que de março de 1996 a abril de 1997, período utilizado para a compensação, a contribuinte nada declarou na DCTF com relação ao PIS, como também não requereu administrativamente a compensação “*para conferência e acerto de números*” na forma determinada pela decisão judicial em primeira instância (posteriormente revogada pelo TRF).

Conforme o autuante, a contribuinte também teria efetuado compensação de créditos mais antigos que o período quinquenal de extinção do direito de pleitear restituição (art. 168, I, do CTN).

Em demonstrativo elaborado pela fiscalização, à fl. 10, apuraram-se as diferenças entre os valores da contribuição demonstrados pela contribuinte (fls. 60/62) e os por ele declarados em DCTF, lavrando-se o presente auto de infração.

Os dispositivos legais infringidos constam na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do referido auto de infração, conforme a seguir: art. 77, inc. III, do Decreto-Lei nº 5.844/43; art. 149 da Lei nº 5.172/66; art. 3º, “b”, da Lei Complementar nº 7/70; art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17, de 1973; Título 5, capítulo 1, seção 1, “b”, “1.” e “2.” do Regulamento do PIS/Pasep, aprovado pela Portaria MF nº 142/82; arts. 2º, inc. I, 3º, 8º, inc. I, e 9º da Lei nº 9.715, de 1998.

Cientificada, em 29/03/01, a empresa apresentou suas razões de defesa, em 30/04/01, conforme o arrazoado de fls. 130/140, alegando, em síntese, que:

a) os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1998, foram extirpados do ordenamento jurídico pela Resolução do Senado Federal nº 49/95, não podendo a impugnante suportar exigência de recolhimento nos termos desta autuação, ainda que travestida de alegada compensação irregular;

b) a sentença de primeira instância não determinou a apresentação de requerimento administrativo como condição de realização da compensação. Ao contrário, o magistrado determinou que a compensação dar-se-ia extra autos judiciais, não havendo “acerto de números”, sendo que tal acerto ficaria a cargo da fiscalização, cabendo à mesma, tão-somente, conferir se os valores compensados pela impugnante o foram corretamente;

c) o formalismo exacerbado do auditor-fiscal não pode glosar os valores compensados. Cabe frisar que a decisão de primeira instância não foi revogada pelo TRF, pois, conforme alega a requerente, o TRF julgou a ação de forma favorável à impugnante. O que o TRF, de fato, não fez foi homologar cálculos, vez que o “acerto de números” depende, apenas, da liquidez (determinação do exato montante) dos créditos da impugnante, não da sua certeza (existência); a desconsideração da compensação efetuada implica a desconsideração do êxito obtido em ação judicial;

e) o art. 14 da IN SRF nº 21/97 deixou de exigir prévio requerimento administrativo como condição da realização da compensação entre tributos da mesma espécie;



Processo nº : 10680.003108/2001-95
Recurso nº : 122.195
Acórdão nº : 203-09.442

f) destaque-se que a Medida Provisória nº 2.095, de 19/04/01, em seu art. 18, VIII determina que ficam dispensados a constituição de crédito, a inscrição em Dívida Ativa e a cobrança pela Procuradoria da Fazenda Nacional de valores referentes ao PIS exigidos na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88;

g) tendo a impugnante ingressado em juízo (pleiteado a compensação) em março de 1995, são compensáveis os créditos apurados desde março de 1990, conforme planilha para controle da compensação (fls. 84 e 83);

h) para a adequada comprovação dos fatos subjacentes à autuação, requer a perícia nos termos do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972;

i) a taxa Selic possui natureza remuneratória, e não, moratória, portanto é ilegal e inconstitucional a atualização aplicada sobre os débitos federais, sob pena de ofensa ao instituto dos juros moratórios (art. 161, § 1º, do CTN e art. 192, § 3º, da CF);

j) a autuação encerra exigência confiscatória ao aplicar, a título de juros moratórios, a Taxa Selic, a qual tem evidente natureza remuneratória, sendo de imperiosa necessidade o seu cancelamento;

k) não há justiça plausível para a imposição tão severa e desproporcional em situação na qual, a prevalecer tais exigências, resultará evidente confisco, contribuindo para o esvaziamento da atividade econômica que comparece efetivamente com os impostos, empregos e atende às funções sociais do empreendimento privado; e

l) é preciso ter assente que a aplicação e a interpretação das regras jurídicas não podem conduzir ao absurdo.

Transcreve, por toda peça impugnatória, entendimentos doutrinários e jurisprudenciais que corroboram o pensamento traduzido na impugnação.

Por meio do Acórdão de nº 1.493, de 22 de julho de 2002, os Membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgaram procedente o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/03/1996 a 30/09/1998

Ementa: Não merece reparos o lançamento, quando efetuado consoante a legislação de regência da matéria.

Indefere-se o pedido de perícia quando não demonstrada sua real necessidade ao deslinde do litígio.

As normas reguladoras dos juros de mora que determinam a aplicação do percentual equivalente à taxa Selic encontram-se disciplinadas em lei.



Processo nº : 10680.003108/2001-95
Recurso nº : 122.195
Acórdão nº : 203-09.442

Falece competência à autoridade julgadora administrativa a apreciação de aspectos relacionados à constitucionalidade e à legalidade das normas tributárias regularmente editadas, tarefa esta privativa do Poder Judiciário.

Lançamento Procedente”.

Inconformada com a decisão de primeira instância a contribuinte apresenta recurso, pelo qual reitera o seu direito à compensação de créditos provenientes dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.448/88, em detrimento de decisão judicial, em face da legislação superveniente (IN nº 21/97).

Que (sic) “somente as eventuais diferenças, indevidamente compensadas, é que poderiam ser objeto de lançamento. Vale dizer, na hipótese de o contribuinte compensar, por exemplo, valores atingidos pela prescrição ou, então, atualizá-los com índices e/ou juros diversos dos previstos em lei e/ou fixados em sentença, a fiscalização poderia lançar essa diferença e não aquilo que se encontra dentro dos parâmetros fixados em lei e/ou decisão judicial.”

No mais, quanto aos consectários legais, em apertada síntese, reitera ser indevido a exigência da Taxa Selic, notoriamente ilegal e inconstitucional, bem como a multa de ofício, por ser exarcebada em relação a eventual e suposta falta, configurando um verdadeiro confisco. Aduz desrespeito aos princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e do não-confisco.

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 Instrução Normativa SRF nº 26, de 06/03/2001.

É o relatório.



Processo nº : 10680.003108/2001-95
Recurso nº : 122.195
Acórdão nº : 203-09.442

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

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

Conforme o relatado, o recorrente apresenta recurso pelo qual reitera o seu direito à compensação de créditos provenientes dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.448/88, em detrimento de decisão judicial, em face de legislação superveniente (IN nº 21/97). Por outro lado, a autoridade de primeira instância aduz, entre outras coisas, estar a compensação em desacordo com o exarado pelo Poder Judiciário, eis que não houve procedimento administrativo, para conferência e acerto de números.

Passo ao exame da matéria.

Os vários atos disciplinadores da matéria pertinente à compensação, ao longo do tempo, trouxeram, conseqüentemente, dúvidas, inclusive, intertemporais. A matéria está diretamente relacionada ao período dos fatos e da legislação à época aplicável. Necessário, portanto, se fazer um histórico.¹

Retrocedendo no tempo, havia, no passado, dissídio jurisprudencial, mormente entre a Primeira² e a Segunda³ Turma do Superior Tribunal de Justiça, quanto a poder ou não o contribuinte *sponte sua* efetivar compensação. A matéria acabou pacificada naquele tribunal quando sua Primeira Seção decidiu que em tributos lançados por homologação a compensação independia de pedido à Receita Federal, uma que a lei não previa tal procedimento, sujeitando o contribuinte aos recolhimentos dos tributos devidos enquanto à Administração não se manifestasse a respeito.⁴

¹ Duas situações, em síntese podem ser descritas: A primeira, até 30 de setembro de 2002, pela qual vigeu o sistema de, sem efetuar pedido prévio à Receita Federal, o contribuinte só estava autorizado a compensar créditos com débitos de imposto e contribuições da mesma espécie, assim entendidos aqueles que tem a mesma destinação constitucional, mediante registro em sua escrita fiscal, os demais mediante requerimento (Decreto nº 2.138, de 29/01/1997, IN/SRF nº 21, de 10/03/1997 e da IN/SRF nº 73, de 15/09/1997); A segunda, a partir de 1º de outubro de 2002, com fundamento na Medida Provisória nº 66/2002, e Instrução Normativa nº 210, de 30/09/2002 o sistema prevê a entrega de Declaração, sejam ou não de natureza distinta.

² Rec. Especial 89.753-PE, j. 23/05/96, DJ 24/06/96.

³ Rec.Especial 83.946-MG, j. em 13/06/96, DJ 01/07/96.

⁴ Nessa linha, também é o entendimento adotado pelo Tribunal Superior de Justiça como se depreende do voto proferido pelo Min. Ari Pargendler em julgamento na Segunda Turma daquele Tribunal no REsp. 144.250-PB (j. 25/09/97, DJ 13/10/97).



Processo nº : 10680.003108/2001-95

Recurso nº : 122.195

Acórdão nº : 203-09.442

Mas, para tal, ao invés de antecipar o pagamento dos tributos devidos, **deveria o sujeito passivo da obrigação tributária registrar em sua escrita contábil o encontro de créditos e débitos**, podendo o Fisco, no prazo do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, lançar de ofício eventuais diferenças não pagas⁵.

Após a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), em nível federal, o instituto da compensação só foi viabilizado vinte e cinco anos depois, com a edição da Lei nº 8.383, de 31 de dezembro de 1991, cujo artigo 66 autorizou a compensação de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, nas seguintes condições:

“Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subseqüentes.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie.”

Verifica-se, por ser evidente, que a compensação, então permitida, nos estritos limites do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, apenas alcançava os tributos ou contribuições de mesma espécie, por exemplo, em que a contribuinte alegava haver compensado a COFINS devida com aventados recolhimentos a maior de COFINS, ou de PIS com o PIS, ou de COFINS com FINSOCIAL, e assim por diante.⁶

Nesse espaço de tempo, em 1995 (fl.87), a contribuinte ingressou com ação (inexiste nos autos cópia da ação judicial), obtendo decisão judicial para *“condenando a Ré a devolver os recolhidos a maior a este título (ressalvada a prescrição quinquenal com relação a parcelas recolhidas há mais de cinco anos, considerada a data de ajuizamento) mediante compensação – a se fazer em processo administrativo, para conferência e acerto de números – com contribuições do mesmo PIS ou outra contribuição social (da mesma espécie)”*.

Posteriormente, a sentença foi objeto de Apelação Cível, cujo acórdão, de 22/10/96, prolatou *“dar provimento, em parte ao apelo e à remessa, à unanimidade”*,

⁵ Conforme voto Min. Ari Pargendler, 2ª T STJ, no Resp. 78.270-MG, j. 28/03/96.

⁶ Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, no julgamento do Recurso Especial nº 320.969/SP, em Sessão de 12/06/2001, decidiu: *“TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. ART. 66 DA LEI Nº 8.383/91. PIS X PIS, COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. TRIBUTOS DE ESPÉCIMES E NATUREZAS DIVERSAS. IMPOSSIBILIDADE. (...).3. A compensação pode ser utilizada, nos termos da Lei nº 8.383/91, entre tributos da mesma espécie, isto é, entre os que tiverem a mesma natureza jurídica, e uma só destinação orçamentária.4. O PIS enverga espécie diferente e natureza jurídica diversa da COFINS, da CSL e da Contribuição Previdenciária sobre a folha de salários, com destinações orçamentárias próprias, não podendo, dessa forma, serem compensados entre si. Os créditos do PIS não de ser compensados com débitos do próprio PIS.”*



Processo nº : 10680.003108/2001-95
Recurso nº : 122.195
Acórdão nº : 203-09.442

concedendo ao contribuinte o direito de recolher a contribuição pela modalidade PIS-Repique, e aduzindo “*Quanto à compensação, é esta incabível, não demonstradas a liquidez e certeza dos créditos.*”

Em 1996, foi editada a Lei nº 9.430, estabelecendo originariamente, em seus arts. 73 e 74:

“Art. 73. Para efeito do disposto no artigo 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:

I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir;

II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição.

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.”⁷

Portanto, com o advento da Lei nº 9.430/96, o legislador pátrio reconheceu a necessidade de a Administração **ter o controle da eventual utilização de créditos do contribuinte** em compensação com seus débitos frente à Fazenda Nacional, dispondo nesse sentido os seus respectivos artigos 73 e 74, acima reproduzidos. Também, a partir, da Lei nº 9.430/96, a possibilidade de compensação de tributos e contribuições de espécies diversas passou a ter amparo legal, tendo como requisitos expressos: o requerimento do contribuinte e a autorização pela SRF⁸.

Acerca dessa previsão legal foi expedido o Decreto nº 2.138, de 29 de janeiro de 1997 que em seu art. 1º estabeleceu:

“Art. 1º É admitida a compensação de créditos do sujeito passivo perante a Secretaria da Receita Federal, decorrentes de restituição ou ressarcimento, com seus

⁷ Na verdade, o regime imposto pela alteração do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996 veio oferecer mais garantias à Secretaria da Receita Federal, eis que a compensação passou a ser efetuado sob o regime de declaração.

⁸ Acórdão - RESP 327997/RJ; RECURSO ESPECIAL - 2001/0065276-4 - Fonte - DJ DATA:05/08/2002 PG:00241. Relator - Min. ELIANA CALMON (1114). Ementa - TRIBUTÁRIO - COMPENSAÇÃO - FINSOCIAL - ESPÉCIES DIFERENTES - LEI 8.383/91 - LEI 9.430/96. 1. É pacífica a jurisprudência desta Corte, quanto à possibilidade de compensação dos créditos advindos de pagamentos indevidos a título de FINSOCIAL com débitos da COFINS, mas não com tributos de espécies diversas, no regime da Lei 8.383/91. 2. A Lei 9.430/96 permite a compensação de tributos de espécies distintas, todavia, mediante requerimento à Secretaria da Receita Federal. 3. Recurso provido. Data da Decisão - 28/05/2002 - Órgão Julgador - T2 - SEGUNDA TURMA. Decisão Por unanimidade, dar provimento ao recurso especial.



Processo nº : 10680.003108/2001-95
Recurso nº : 122.195
Acórdão nº : 203-09.442

débitos tributários relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da mesma Secretaria, ainda que não sejam da mesma espécie nem tenham a mesma destinação constitucional.

Parágrafo único. A compensação será efetuada pela Secretaria da Receita Federal, a requerimento do contribuinte ou de ofício, mediante procedimento interno, observado o disposto neste Decreto."

A IN SRF nº 21/97 deixou de exigir prévio requerimento administrativo como condição para a realização de compensação entre tributos da mesma espécie, como é o caso dos autos. No entanto, para tanto, o controle em escrita fiscal deveria ser feito pelo contribuinte.

Portanto, na época dos fatos, o contribuinte podia operar a compensação por sua conta e risco no âmbito **de sua escrita fiscal**, funcionando o encontro de contas como mero incidente no recolhimento dos tributos sujeitos à homologação, assemelhando-se com o pagamento antecipado, tendo, assim, o condão de apenas extinguir os créditos tributários sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento (art. 150, § 4.º, do CTN).⁹

Ocorre que não é assim como procedeu a recorrente. Consta da "**DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL**" (fl. 04) que "*de Março/1996 a Abril/1997, período utilizado para compensação, o contribuinte nada declarou no DCTF com relação ao PIS, como também não requereu administrativamente a compensação 'para conferência e acerto de números' na forma determinada pela decisão judicial em primeira instância (posteriormente revogada pelo TRF).*" Meros ajustes decorrentes da suposta compensação. Tal procedimento, impediu ao Fisco verificar os valores, e, desta forma, purgar a mora. Por isso legítima a exigência de juros moratórios e multa de ofício.

Portanto, no que pertine à compensação, segundo o regime fixado pelas Leis nºs 8.383/91, 9.250/95 e 9.430/96 o contribuinte dispõe de direito subjetivo à prática do ato de compensação em face da União, devendo fazê-lo unilateralmente e sem a necessidade de autorização prévia de quem quer que seja, desde que precedido de registro em sua escrituração fiscal. A falta de informação de seu crédito tributário, além de não ser meio de extinção de obrigação que possua perante a mesma produz efeito limitante, operada pela prescrição, relativamente ao momento em que a oposição desses créditos deva ser efetuada

Quanto à ilegalidade da aplicação dos consectários; Taxa SELIC, bem como a aplicação da multa de ofício, cumpre 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 a ilegalidade da Taxa SELIC, continua *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.

⁹ Esse foi o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 78.301/BA, 1.ª Seção, Rel. Min. Ari Pargendler, j. 11.12.1996, DJU 28.04.1997, p. 15803.



Processo nº : 10680.003108/2001-95

Recurso nº : 122.195

Acórdão nº : 203-09.442

Quanto à multa aplicada de 75%, verifica-se ter decorrido de uma infração fiscal cometida pela contribuinte. Trata-se, portanto, de penalidade, e não de tributo, já que não visa arrecadar mais tributo ou contribuição, mas sim desestimular a prática da ilicitude fiscal que a mesma visa coibir.

No mais, não há de se confundir multa de ofício com multa de mora; esta é devida quando os contribuintes recolhem o imposto devido fora do prazo, mas espontaneamente; aquela é devida no caso de lançamento de ofício. O percentual da multa de mora, atualmente em vigor, é de 0,33% por dia de atraso, limitado a 20%, enquanto que na multa de ofício era de 100%, conforme o artigo 4º da Lei nº 8.218/91, atualmente, tendo em vista a superveniência da Lei nº 9.430, de 27.12.96, artigo 44, inciso I, reduzido ficou para 75%, tal como procedido pela autoridade fiscal. Neste caso, a multa somente é devida quando o contribuinte não cumpriu com a obrigação tributária, nos termos em que é exigida por lei.

Conclusão

Dessa forma, diante de tudo o mais retroexposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 23 / 12 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.006404/2002-51
Recurso nº : 122.478
Acórdão nº : 203-09.443

Recorrente : M M CASTRO COML. ATACADISTA DE BEBIDAS LTDA
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

PIS - EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – Não há previsão legal para excluir da base de cálculo do PIS a parcela do ICMS cobrada pelo intermediário (contribuinte substituído) da cadeia de substituição tributária do comerciante varejista. O ICMS integra o preço de venda da mercadoria, e, estando agregado ao mesmo, inclui-se na receita bruta ou faturamento.

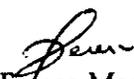
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **M M CASTRO COML. ATACADISTA DE BEBIDAS LTDA.**

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

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Suplente), Valmar Fonsêca de Menezes, Valdemar Ludvig, Luciana Pato Peçanha Martins, César Piantavigna e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.

Eaal/ovrs



Processo nº : 11080.006404/2002-51

Recurso nº : 122.478

Acórdão nº : 203-09.443

Recorrente : M M CASTRO COML. ATACADISTA DE BEBIDAS LTDA.

RELATÓRIO

Contra a contribuinte, nos autos qualificada, foi lavrado auto de infração, exigindo-lhe a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, no período de 01/01/1997 a 31/12/2001.

Inconformada, apresenta impugnação contra a Cofins, objeto de outro processo, e contra o PIS. Começa a contestação argumentando que o lançamento tem dois momentos distintos: anterior e posterior à Lei nº 9.718, de 28 de novembro de 1998. Anteriormente à citada lei, o lançamento era regido pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, que teria afetado os fatos geradores ocorridos de janeiro de 1997 a janeiro de 1999, estando os demais fatos geradores (fevereiro de 1999 a dezembro de 2001) abrangidos pela alteração normativa. Em ambas as legislações, estaria sendo tributada a parte de ICMS incidente sobre suas operações, receitas que sequer pertenceriam ao contribuinte.

Que, sob a égide da Lei Complementar nº 7/1970, não seria exigível a tributação, pois o ICMS não comporia o conceito de faturamento, sendo da mesma forma sobre a Lei nº 9.718/1998, pois embora tenha aumentado os itens que compõem a base de cálculo, visto que tem como hipótese de incidência a receita bruta, está viciada.

Que, teria ocorrido a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718, de 28 de novembro de 1998, por vício formal, visto que a instituição e alteração da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, normatizada em regra pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, somente poderia ocorrer através de outra Lei Complementar e não por Lei Ordinária.

Que, alerta para a alteração do art. 195, inciso I, pela Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998, que instituiu a receita das pessoas jurídicas como fato gerador da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, além do faturamento destas, que foi posterior a edição da Lei nº 9.718/1998, demonstrando o equívoco das regras contidas na norma ordinária ao alterar a Lei Complementar nº 07/1970. Todavia, esta alteração constitucional não legitimaria a tributação, visto que haveria o óbice da inconstitucionalidade por invasão de competência normativa e do princípio da Tipicidade Cerrada.

Que, porém, o artigo da Constituição que recepcionou o PIS é o nº 239, dando feição de contribuição para a seguridade social, sendo que este artigo não estabeleceu base de cálculo ou fato gerador, somente referindo-se à Lei Complementar nº 7/1970. Logo, esta não poderia ter sido modificada por uma Lei Ordinária (nº 9.718/1998), nem pela Emenda Constitucional nº 20/1998, que não alterou o art. 239 da Constituição.



Processo nº : 11080.006404/2002-51
Recurso nº : 122.478
Acórdão nº : 203-09.443

Que, haveria afronta ao princípio da capacidade contributiva e da vedação do confisco, já que a tributação incidiria sobre uma receita não auferida pela empresa.

Que, o ICMS não faz parte do faturamento, nem é acessório deste, porque este imposto se destina a sujeito ativo diferente do envolvido na operação comercial, tendo a obrigação tributária origem em lei e não no contrato de venda.

Que, outrossim, o ICMS é um tributo não cumulativo, como o IPI, devendo ter o mesmo tratamento deste, pois a legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica define faturamento como receita bruta, no RIR/1980, e permite a dedução de todos os impostos incidentes sobre as vendas, para fins de apuração da receita líquida, no RIR atual. Logo, a legislação da contribuição não pode fazer diferenciação entre os impostos não cumulativos.

Que, afirma que houve violação do art. 110 do Código Tributário Nacional, pois o conceito de faturamento deve ser buscado nos conceitos e formas do Direito Civil, não se podendo incluir no faturamento o ICMS.

Por conseguinte, o contribuinte solicita a exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição e o direito de compensar, nos moldes do art. 66 da Lei nº 8.383/1991, como procedeu nos meses de janeiro a março de 1997.

Por meio do Acórdão de nº 1.597, de 11 de outubro de 2002, os Membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre-RS, por unanimidade de votos, indeferiram o pedido e a homologação da compensação e julgaram procedente o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2001

Ementa: PIS – BASE DE CÁLCULO – A base de cálculo da contribuição para o PIS, desde a edição da Medida Provisória 1.212, de 28 de novembro de 1995 e reedições, convertida na Lei 9.715, de 25 de novembro de 1998, passando pela Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998, e alterações posteriores, é o faturamento, somente excluindo-se da tributação as hipóteses de dedução e isenção expressamente permitidas em norma legal.

INCONSTITUCIONALIDADE - INAPRECIACÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA - COMPETÊNCIA DO PODER JUDICIÁRIO - A arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade não pode ser apreciada na esfera administrativa porque é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

Lançamento Procedente”.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a contribuinte apresenta recurso, onde além de reiterar os argumentos expostos na impugnação, aduz, em apertada síntese:



Processo nº : 11080.006404/2002-51
Recurso nº : 122.478
Acórdão nº : 203-09.443

Que, quanto ao período posterior à Lei nº 9718/98, em se tratando de distribuidor de bebidas, comercializando nessa forma as bebidas produzidas pela AMBEV S/A, e por ser cobrado o ICMS na forma de substituição progressiva, reconhecida pelo art. 150, § 7º, da Constituição Federal, e por força do art. 3º, § 2º, I, da Lei nº 9.718/98, deverá ser excluído da base de cálculo da COFINS o valor do ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens na condição de substituto tributário.

Esclarece que o produtor (AMBEV) ao comercializar as bebidas que produz, recolhe o ICMS relativo a todas as futuras operações de circulação da mercadoria. Recolhe ICMS sobre as suas vendas como contribuinte, e duas outras incidências do mesmo imposto como responsável (substituto tributário) do: 1) distribuidor (atacadista) M.M. Castro; 2) varejista. Que descabe a autuação fiscal por dois motivos: primeiro, por que há expressa previsão legal de exclusão do ICMS antecipado. Depois, por que o ICMS devido na condição de contribuinte não se exclui da base de cálculo da COFINS, segundo o entendimento fiscal, ocorrendo essa incidência tributária quando da venda pelo varejista.

À fl. 261, aduz a recorrente que (sic):

“1) Nada justifica o entendimento de que o IPI seja de fato adicionado ao preço do produto, enquanto o ICMS em contraste seja uma parcela sua componente. Na verdade, a presunção cabível é justamente o inverso. Quando adquire um produto comercializado, o consumidor final arca com ambos os tributos - IPI e ICMS. Tratam-se, os dois, de tributos indiretos, não cumulativos, incidentes sobre o valor agregado ao bem (ou serviço no caso do ICMS) em cada elo da cadeia de produção-circulação. Não se pode presumir que um sobre o produto final incidem dois impostos não cumulativos e indiretos e que um deles integra o preço (e o faturamento) e o outro não. Essa presunção não é jurídica. Chega a ser falaciosa. Presume-se justamente o contrário. Nenhum dos dois tributos pertence à empresa.

2) Não é lógico nem verídico, também, o segundo fundamento da decisão atacada. A alegação de que o destaque de ICMS na nota fiscal serve apenas aos fins de aproveitamento de crédito fiscal não tem nenhuma relevância jurídica. O IPI é tributo sujeito à mesma forma de apuração, mediante compensação de débitos e créditos, nada há a distinguir ambos a ponto de um integrar e outro não o faturamento. Os valores de IPI, assim como os do ICMS, incidentes sobre as operações econômicas anteriores, são aproveitados pela empresa, indistintamente. Não é requisito da não-cumulatividade do ICMS ou do IPI, o destaque na Nota Fiscal. Há o destaque por que à empresa não pertencerá jamais aquela verba tributária. Se fosse requisito da não-cumulatividade o destaque em NF, então a mini-reforma tributária que instituiu o regime da não-cumulatividade da COFINS teria criado a figura do destaque da contribuição nos documentos fiscais, para aproveitamento dos créditos relativos a operações anteriores.



Processo nº : 11080.006404/2002-51
Recurso nº : 122.478
Acórdão nº : 203-09.443

3) Quanto à clássica afirmação. de impossibilidade de discussão de inconstitucionalidade em esfera administrativa, amplamente conhecida da contribuinte ora recorrente, é a consagração da injuridicidade. Em verdade o que não deveria haver são normas inconstitucionais e não Juízos de Exceção em que não se pode discuti-las. O que deveria pautar a atividade fiscal é o ordenamento jurídico, em especial o constitucional e não "principio assente na doutrina pátria". É necessário romper com esse dogma, pois não é lógico nem jurídico que princípios revoguem normas constitucionais, como a ampla defesa em processo administrativo, garantida nos termos do artigo 5º, LV, da Constituição Federal. Ora, defesa parcial, sem possibilidade de argüição do vício máximo de uma norma - sua ineficácia mesmo - sua inconstitucionalidade - não se traduz. em amplitude do direito de defesa. É dever ético e moral dessa defesa suscitar a questão, bem como desse Colendo Órgão Julgador Superior apreciá-la."

Requer, ao final, seja julgado improcedente o auto de infração, desconstituindo o crédito tributário a que se refere.

Consta dos autos (fl. 267) Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, para seguimento do recurso ao Conselho de Contribuintes, conforme preceitua o artigo 33, parágrafo 2º, da Lei nº 10.522, de 19/07/2002 e Instrução Normativa SRF nº 26, de 06/03/2001.

É o relatório.



Processo nº : 11080.006404/2002-51
Recurso nº : 122.478
Acórdão nº : 203-09.443

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, trata-se de exigência de crédito tributário, no período de apuração de 01/01/1997 a 31/12/2001, relativo à parcela do ICMS devida pelos "clientes da atuada"- comerciantes varejistas (imposto que foi recolhido pelo fabricante de bebidas - substituto tributário) que foi excluída/compensada mensalmente, da base de cálculo do PIS. No caso, defende a recorrente que esse ICMS não poderia integrar a base de cálculo da contribuição por ela devido.

Peço vênia para transcrever parte das razões de decidir pela autoridade de primeira instância:

"18. A celeuma está centrada na inclusão ou não do ICMS na base de cálculo da contribuição, ou seja, se ele compõe ou não o faturamento da empresa.

19. Para esclarecermos o tema faremos uma pequena digressão sobre o assunto. O ICM foi inicialmente regulamentado pelo Decreto-Lei Nº 406, de 21/12/1968, que revogou e substituiu os artigos 52 a 58 do Código Tributário Nacional. Novas incidências introduzidas pela CF/1988 – serviços de transporte e comunicação e passando a denominar-se ICMS – não previstas naquele diploma, foram regulamentadas pelo Convênio No 66/1988. Ambos sofreram alterações significativas introduzidas pela Lei Complementar Nº 87 (a chamada "Lei Kandir"), de 13/09/1996.

20. Com relação à matéria ora em exame, o Decreto-Lei 406/1968 assim dispunha no § 7º de seu artigo 2º, que abaixo transcrevo:

"O montante do Imposto de Circulação de Mercadorias integra a base de cálculo a que se refere este artigo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle".

21. E a Lei Complementar nº 87/1996, também praticamente repetindo o mesmo texto do DL 406, no inciso I do § 1º do seu art. 13, assim dispõe:

"§ 1º – Integra a base de cálculo do imposto:

I- o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle."

22. Esta regra aplica-se, como sempre se aplicou, a toda e qualquer operação sobre a qual incida o ICMS, e integra a "técnica de tributação", prestando-se para determinar que o ICMS deve ser embutido no preço da mercadoria e dos serviços fornecidos.



Processo nº : 11080.006404/2002-51
Recurso nº : 122.478
Acórdão nº : 203-09.443

23. *Tal regramento destina-se, apenas, para determinar que o ICMS deve ser embutido no preço total da operação (“por dentro”), e não destacado e adicionado ao preço (“por fora”), ou seja, para caracterizar o ICMS como um imposto indireto (cujo encargo é transferido ao consumidor) cobrado “por dentro” do preço, diferenciando-se do IPI, que também se trata de um imposto indireto, mas cobrado “por fora”.*

24. *A título de mero auxílio para melhor entendimento, demonstramos a diferença na técnica da tributação entre esses dois impostos com os seguintes exemplos:*

1º) ICMS – em uma venda de mercadoria pelo preço de R\$ 18.000,00, esse será o valor constante da nota fiscal; o ICMS, de 18%, ou seja, de R\$ 3.240,00, já está incluído no preço, mas é destacado em um espaço apropriado, para mero controle – o consumidor somente paga R\$ 18.000,00, vez que o imposto já está embutido, ou seja, já integra sua base de cálculo;

2º) IPI – em uma venda de produto industrializado pelo preço de R\$ 18.000,00, esse será o preço do produto constante da nota fiscal, mas o IPI, de 18%, por hipótese, ou seja, de R\$ 3.240,00, será adicionado ao preço do produto, e também destacado em um espaço apropriado – o consumidor pagará o valor total de R\$ 21.240,00, vez que o imposto não está embutido no preço, ou seja, não integra sua base de cálculo.

25. *Essa diferença entre a cobrança “por dentro” e “por fora” é de grande importância, visto que o IPI, por ser cobrado “por fora”, não integra o faturamento da empresa para fins de incidência do PIS, da Cofins e do IRPJ, enquanto que o ICMS, ao contrário, por ser cobrado “por dentro”, integra o faturamento da empresa, sobre ele incidindo esses tributos, o que já foi até sumulado pelo E. STJ (súmulas 68 e 94).*

26. *No âmbito da Secretaria da Receita Federal, dúvidas quanto a estes aspectos foram suscitadas a partir da instituição do PIS (1970) e do extinto Finsocial (1982-1992), sendo todas dirimidas, seja a nível de órgãos normativos, seja a nível de contencioso, ainda na década passada. Quando do advento da Cofins (1992), a questão da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições sobre o faturamento administradas pela SRF foi encarada com certa tranqüilidade.*

27. *Em 24 de junho de 1982 foi publicada a Portaria nº 119 que excluiu o IPI e o IUM do conceito de Receita Bruta. Com efeito, a referida Portaria não inovou na ordem jurídica e não alterou a base de cálculo do FINSOCIAL, estabelecida pelo Decreto-Lei nº 1.940/1982 (art. 1º, § 1º) como sendo a receita bruta, quando excluiu de tal base apenas o IPI e o IUM e não, também, o ICM, pois na verdade, o ICM (atual ICMS) integra a receita bruta.*



Processo nº : 11080.006404/2002-51
Recurso nº : 122.478
Acórdão nº : 203-09.443

28. Versando o assunto, "mutatis mutandis", diz o Parecer Normativo CST nº 77/1986, em sua ementa:

"O ICM referente às operações próprias da empresa compõe o preço da mercadoria, e, conseqüentemente, o faturamento. Sendo um imposto incidente sobre vendas, deve compor a receita bruta para efeito de base de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e FINSOCIAL".

29. E nos itens e subitens 5, 5.1, 5.2 e 5.3, o mesmo Parecer Normativo esclarece:

"5. A Contribuição para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL das empresas vendedoras de mercadorias ou de mercadorias e serviços é, conforme o artigo 16 do Regulamento aprovado pelo Decreto no 92.698, de 21 de maio de 1986 (RECOFIS), a receita bruta, assim considerada o faturamento deduzido do Imposto Sobre Produtos Industrializados- IPI e do Imposto Único Sobre Minerais- IUM, observadas as exclusões autorizadas no art. 32 do referido regulamento".

"5.1 A legislação enuncia taxativamente que a base de cálculo da Contribuição para o FINSOCIAL é a receita bruta de vendas, salvo aquelas cujas exclusões sejam expressamente autorizadas. O artigo 32 do RECOFIS trata das exclusões da base de cálculo, dentre as quais não se encontra o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias".

"5.2 Através do Ato Complementar nº 27, de 08 de dezembro de 1966, foi acrescentado o parágrafo 4º ao artigo 53 do Código Tributário Nacional (Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966), que dispõe sobre o valor tributável do ICM, para declarar que o montante desse imposto integra o valor ou o preço da operação, constituindo o respectivo destaque nos documentos fiscais mera indicação para possibilitar o crédito do adquirente. O art. 2º do Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, ao definir a base de cálculo do ICM, ressaltou, no § 7º, a disposição supra".

"5.3 Portanto, por disposição expressa de lei, o montante do ICM integra o valor ou o preço da operação. Considerando que a base de cálculo da Contribuição para o FINSOCIAL é a receita bruta (faturamento deduzido do IPI e IUM), excluídas desse valor somente as parcelas expressamente enunciadas na legislação, não constando entre elas o Imposto Sobre Circulação de Mercadorias, é evidente que também sobre a parcela concernente ao ICM, que compõe o valor total referente às operações próprias da empresa, há de incidir a Contribuição para o FINSOCIAL".

30. Anteriormente ao PN CST nº 77/1986 (e à Portaria MF nº 119/1982), já se expressara, aliás, no mesmo sentido, o Parecer Normativo nº 70/1972, em cuja ementa se lê:



Processo nº : 11080.006404/2002-51
Recurso nº : 122.478
Acórdão nº : 203-09.443

“Nos termos da lei, o ICM tem por base de cálculo “o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria”, integrando este valor o montante do próprio tributo; conseqüentemente, este integra o preço da mercadoria ou o seu custo”.

31. *Com referência à IN SRF 51, de 03/11/1978, cumpre ressaltar que, embora a mesma mencione a não inclusão dos “impostos não-cumulativos cobrados do comprador ou contratante”, é exaustiva e proposital a citação, no mencionado ato, apenas do Imposto Sobre Produtos Industrializados e do então vigente Imposto Único Sobre Minerais, pois o ICM, sendo imposto sobre vendas, compõe a receita bruta, conforme se depreende do Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. 12.*

32. *Observa-se que a definição de faturamento da contribuição tende ao conceito de receita bruta contida no Regulamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, que somente exclui os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador, dos quais o vendedor seja mero depositário, como é o caso do IPI e não o do ICMS, e não tende ao conceito de receita líquida, que admite a dedução de quaisquer impostos incidentes sobre as vendas de mercadorias e prestação de serviços, como quer crer o litigante.*

33. *Sobre esta matéria, o Poder Judiciário, afora as já referidas súmulas emanadas do STJ, continua a pronunciar-se em sentido favorável às teses do Fisco, do qual é exemplo o Acórdão recentemente prolatado pelo TRF da 4ª Região:*

“COFINS. Inclusão do ICMS na base de cálculo. O ICMS, como parcela componente do preço da mercadoria, faz parte do faturamento e, portanto, integra a base de cálculo da COFINS. Apelação improvida.” (Ac un da 1ª Turma do TRF 4ª Região – AC 97.04.15027-0/PR e 97.04.15026-1/PR – Relator: Juiz Volkmer de Castilho – j. 27.05.97 – Apte.: Distribuidora de Medicamentos Santa Cruz Ltda.; Apda.: União Federal – DJU de 25/06/1997, p. 48.407). (Grifei).

Após ter sido transcrito, parcialmente, o voto proferido pelo relator de primeira instância, passo às minhas considerações:

A autuada, atuando como distribuidora de bebidas, excluiu a parcela do ICMS da base de cálculo da contribuição. No caso, defende a recorrente que esse ICMS não poderia integrar a base de cálculo do PIS por ela devido, nem antes e nem após a vigência da Lei nº 9.718/98. Penso estar equivocada a recorrente. Senão vejamos.

Pelo regime de substituição tributária, o fabricante das mercadorias (contribuinte substituto) fica responsável pelo recolhimento do ICMS que será devido nas etapas seguintes da comercialização, até o consumidor final, pelos revendedores dos bens (contribuintes substituídos). Assim, ao realizar a venda das mercadorias, o fabricante torna-se devedor do ICMS incidente sobre o seu preço de venda, e também do ICMS calculado sobre a diferença



Processo nº : 11080.006404/2002-51
Recurso nº : 122.478
Acórdão nº : 203-09.443

entre esse preço e o máximo ou único a ser praticado na revenda das mercadorias a consumidor final. Esse preço de venda é estabelecido pela própria legislação do ICMS (preço preestabelecido - pauta), ou é calculado pelo fabricante de acordo com determinadas regras dispostas pela legislação. O atacadista ou distribuidor (caso da autuada), assim como o varejista de mercadorias submetidas a esse regime de tributação, ficam dispensados do recolhimento do imposto por ocasião da revenda das mercadorias. Portanto, não há que se falar mais em ICMS devido pelo atacadista e/ou varejista, tampouco em débito e crédito do imposto, pois os valores devidos de ICMS até a revenda ao consumidor final já foram recolhidos pelo fabricante das mercadorias.

Todo o ICMS devido nas várias etapas de comercialização já foi recolhido pelo fabricante, na condição de substituto tributário. Quando o distribuidor efetuar a venda da mercadoria ao comerciante varejista, nenhum valor a título de ICMS será devido ou por ele recolhido.

Por outro lado, deve ser observado que a base de cálculo do PIS é o faturamento da empresa, e que o ICMS, estando embutido no preço, faz parte desse faturamento integrando a base de cálculo da contribuição. Sendo assim, todo o valor cobrado do varejista (cliente) nesta etapa da comercialização compõe a base de cálculo da contribuição.

Nesse sentido, necessário transcrever os arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, que traz a definição da base de cálculo das contribuições mencionadas:

“Art. 2º . As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculados com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º . O faturamento a que se refere o art. 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.”(Grifei)

A mesma lei, contudo, prevê a possibilidade de exclusões da receita bruta para fins de determinação da base de cálculo das contribuições em comento no § 2º do art. 3º, como abaixo transcrito:

“Art 3º. § 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 Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, quando cobrado



Processo nº : 11080.006404/2002-51
Recurso nº : 122.478
Acórdão nº : 203-09.443

pele vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;”.

Como se pode observar, o dispositivo acima é de clara interpretação. O legislador escolheu os itens passíveis de exclusão da receita bruta, para fins de compor a base de cálculo das contribuições em questão. Da análise da Lei nº 9.718/1998, verifica-se que ao efetuarem algumas alterações na legislação pertinente a matéria, incluíram nas hipóteses de exclusão da base de cálculo da contribuição, o ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de **substituto tributário**. Assim, juntamente com IPI devido, as vendas canceladas e os descontos incondicionais, o ICMS devido pelo fabricante na condição de substituto tributário, por determinação legal, poderá ser excluído do montante tributável da contribuição. As hipóteses de exclusão da base de cálculo da exação estão ali enumeradas de forma restritiva, sendo que o legislador **não contemplou o intermediário da cadeia de substituição**, caso da recorrente, nessas hipóteses de exclusão.

Antes da vigência da Lei nº 9.718/1998, o Parecer Normativo nº 77/1986 permitiria a exclusão da base de cálculo da parcela devida pelos seus clientes. Para tanto, oportuno verificar o que dizia o discriminado parecer ao referir-se ao regime de substituição:

“(…)

6.2 - O ICM referente à substituição tributária é destacado na Nota Fiscal de venda do contribuinte substituto e cobrado do destinatário, porém, constitui uma mera antecipação do devido pelo contribuinte substituído.

7 - Os atacadistas ou comerciantes varejistas, ao efetuarem a venda dos produtos, cujo ICM tenha sido retido pelo contribuinte substituto, não destacarão na Nota-Fiscal a parcela referente ao imposto retido, mas no preço de venda dessas mercadorias, efetivamente estará contido tal imposto, devendo ser considerado como base de cálculo para contribuições do PIS/PASEP e FINSOCIAL, desses contribuintes, o valor total da operação.

7.1 - Portanto, não integra a base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e FINSOCIAL do contribuinte substituto, a parcela do ICM referente ao regime de substituição tributária, porque aquele valor será computado na base de cálculo daquelas contribuições quando recolhidas pelo contribuinte substituído.” (grifei)

Como pode ser observado na leitura da parte relativa à substituição tributária constante do referido parecer, a determinação sempre foi de que o contribuinte substituto poderia excluir de sua base de cálculo o ICM (hoje ICMS) recolhido por responsabilidade legal (substituição tributária). Verifica-se, portanto, **não haver permissão de exclusão do ICMS da base de cálculo do intermediário da cadeia de substituição**.

O único contribuinte que sempre possuiu a prerrogativa de excluir da base de cálculo o ICMS devido nas demais etapas de comercialização é o substituto tributário. A figura



Processo nº : 11080.006404/2002-51
Recurso nº : 122.478
Acórdão nº : 203-09.443

do substituto tributário pressupõe o recolhimento da contribuição devida nas etapas posteriores da comercialização, e ainda que a lei determine essa responsabilidade tributária a um dos componentes da cadeia. Nenhum desses requisitos é preenchido pela recorrente relativamente às vendas de cerveja e bebidas.

Assim, não havendo previsão legal para tal exclusão, devido é a Contribuição ao PIS sobre a totalidade do faturamento proveniente da venda de mercadorias, onde a recorrente é intermediária da cadeia de substituição tributária, sendo permitida apenas a exclusão das vendas canceladas e dos descontos incondicionais.

No que diz respeito à ilegalidade das Leis, em especial, da Lei nº 9.715/1998 e Lei nº 9.718/1998, bem como da inclusão do ICMS na base de cálculo, igualmente entendo que nenhuma razão assiste à recorrente, eis que da análise dos autos verifica-se ter sido aplicada a legislação de regência. É princípio assente na doutrina pátria que os órgãos administrativos não podem negar aplicação as leis regularmente emanadas do Poder competente, que gozam de presunção natural de constitucionalidade, presunção esta só elidida pelo Poder Judiciário.

Por outro lado, cumpre observar, preliminarmente, ter me curvado ao posicionamento deste Colegiado que tem, reiteradamente, de forma consagrada e pacífica, entendido não ser este o foro ou instância competente para a discussão da ilegalidade/constitucionalidade das leis, **quando, principalmente, sobre a mesma pairam dúvidas**. Cabe ao Órgão Administrativo, tão-somente, aplicar a legislação em vigor, tal como procedido pelo agente fiscal.

No mais, como exposto anteriormente, pela inexistência de previsão legal ou infralegal que permita as exclusões efetuadas pela recorrente (intermediária da cadeia de substituição - contribuinte substituída), entendo ser devido a Contribuição ao PIS incidente sobre a parcela do ICMS devida por "seus clientes", já recolhida por "seus fornecedores" (fabricante /substituto tributário).

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 17 de fevereiro de 2004


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De 31 / 08 / 2004 <i>Caru</i> VISTO
--

2º CC-MF
FI.

Processo nº : 11065.003220/2001-46

Recurso nº : 124.069

Acórdão nº : 203-09.444

**Recorrente : FRITZ TRANS SHOES AGENCIAMENTO DE TRANSPORTES
NACIONAIS E INTERNACIONAIS LTDA.**

Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

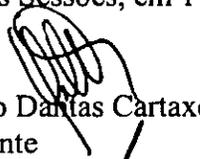
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – Constatada a omissão, por parte da Delegacia de Julgamento, da apreciação de razões de defesa suscitadas na fase impugnatória, nula é a decisão exarada, devendo nova ser prolatada, com a devida intimação da parte. A recusa do julgador *a quo* em apreciar a impugnação acarreta a nulidade da decisão por preterição do direito de defesa, e, de igual modo, a supressão de instância, se, porventura, o julgador de segundo grau resolve apreciar elementos de defesa aduzidos na instância inferior.

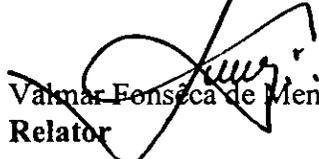
Processo ao qual se anula a partir da decisão recorrida, inclusive.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **FRITZ TRANS SHOES AGENCIAMENTO DE TRANSPORTES NACIONAIS E INTERNACIONAIS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em anular o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive, por cerceamento do direito de defesa. Fez sustentação oral, pela recorrente, o Dr. Ronaldo Rayes.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Valmar Fosséca de Menezes
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Suplente), César Piantavigna, Valdemar Ludvig, Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.

Imp/cf/ovrs



Processo nº : 11065.003220/2001-46
Recurso nº : 124.069
Acórdão nº : 203-09.444

**Recorrente : FRITZ TRANS SHOES AGENCIAMENTO DE TRANSPORTES
NACIONAIS E INTERNACIONAIS LTDA.**

RELATÓRIO

A recorrente foi autuada, relativamente à Contribuição para Financiamento as Seguridade Social - COFINS, conforme Auto de Infração e demonstrativos de fls. 423 e seguintes, por conta de insuficiência de recolhimento da contribuição em referência, com enquadramento legal e documentação constantes dos autos.

Intimada, a interessada apresentou impugnação em tempo hábil, em peça que consta à fl. 442, tendo sido posteriormente protocolada nova petição, à fl. 955, com relação à multa aplicada e aos juros SELIC, e com referências a razões já apresentadas na petição anterior.

A DRJ em Porto Alegre - RS proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita adiante:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/10/1996 a 31/08/2001

Ementa: FATURAMENTO – Constitui base de cálculo da Cofins devida pela interessada o valor recebido das empresas contratantes, mesmo a parcela repassada para quem finalmente prestou o serviço.

EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS – As Receitas decorrentes de prestação de serviços para o exterior somente são isentas do pagamento da contribuição para a Cofins quando preencherem as condições previstas na legislação.

PRAZO PARA IMPUGNAÇÃO – De acordo com as normas que regem o Processo Administrativo Fiscal, a impugnação poderá ser apresentada no prazo de 30 dias após a ciência do Auto de Infração. Qualquer argumento trazido após este prazo deverá ser desconsiderado.

Lançamento Procedente”.

Inconformada, a autuada recorre a este Conselho, repisando os seus argumentos expendidos na impugnação.

É o relatório.



Processo nº : 11065.003220/2001-46
Recurso nº : 124.069
Acórdão nº : 203-09.444

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
VALMAR FONSÊCA DE MENEZES

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Verifica-se, preliminarmente, da leitura da decisão recorrida, que a Delegacia de Julgamento deixou de apreciar razões apresentadas antes do julgamento, conforme consta daquele *decisum*:

“O “Memorial” apresentado reitera as razões da impugnação, mas insurge-se contra a incidência dos juros de mora e da multa de ofício, não contestados na impugnação. Não existe previsão para dilação do prazo constante do artigo 15 do PAF, supramencionado, para apresentação da impugnação (30 dias) ou para sua complementação fora deste prazo, salvo nas hipóteses elencadas no § 4º, do artigo 16, do Decreto nº 70.235, de 1972, não configuradas no presente. Não há, então, porque analisar-se a reclamação a destempo apresentada.”

Observemos ainda que:

No memorial apresentado, em argumentação compreendida no mesmo assunto da impugnação originariamente apresentada, a autuada traz à baila, por exemplo, a influência da Lei nº 9.004/95, questionamento este, logicamente, não analisado pela decisão recorrida.

Também deve-se atentar para a juntada feita pela recorrente de Acórdão proferido por este Conselho, em caso análogo, no qual se deu provimento ao recurso.

O fato de se reiterar uma tese e a forma como se reitera podem alterar o resultado do julgamento de determinada matéria. Razões que insistiam na mesma matéria já contestada deveriam ter sido analisadas. A propósito, a própria relatora admite, como transcrito, que parte das argumentações se ligam ao mesmo assunto.

A ementa da decisão recorrida demonstra claramente a agressão ao Princípio Constitucional da Ampla Defesa e do Contraditório, ao afirmar que “qualquer argumento trazido após este prazo deverá ser desconsiderado”, consolidando, mais uma vez, que toda a peça apresentada pela contribuinte foi menosprezada.

Em que pesem as argumentações da autoridade de primeira instância, há que se ressaltar que o princípio norteador do Processo Administrativo Fiscal é o Princípio da Verdade Material. O próprio Código Tributário Nacional, em seu artigo 142, determina que a atividade de lançamento consiste em apurar o real montante devido do tributo.



Processo nº : 11065.003220/2001-46
Recurso nº : 124.069
Acórdão nº : 203-09.444

O comportamento da autoridade julgadora, ao desconsiderar os documentos apresentados, ainda que após o prazo de impugnação, a meu ver, feriu o Princípio da Ampla Defesa e do Contraditório, as disposições do Código Tributário Nacional, o Princípio da Verdade Material e o próprio artigo 31 do Decreto nº 70.235/72, que determina que a decisão deve referir-se, expressamente, às razões de defesa suscitadas pela impugnante contra todas as exigências.

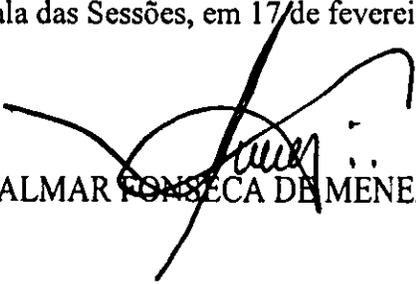
Esta Câmara tem se pautado sempre na esteira de tais preceitos. A ampla possibilidade de defesa, além de ser determinação constitucional, confere maior vigor ao julgamento proferido.

Por outro lado, este Colegiado não pode desrespeitar o duplo grau de jurisdição, passando, de pronto, à análise das citadas peças, devendo, ao amparo da legislação processual, decidir de forma a que a primeira instância se posicione sobre tais elementos.

Em face de tal circunstância, intransponível para possibilitar o julgamento do mérito, voto no sentido de anular o processo, a partir da decisão recorrida, inclusive, para que nova seja prolatada, sanando a falta, dela sendo intimada a impugnante para eventuais providências de sua alçada.

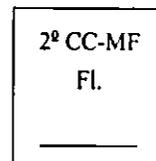
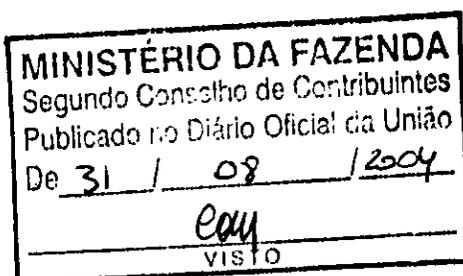
É como voto.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004


VALMAR FONSECA DE MENEZES



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10680.004721/2001-20
Recurso nº : 124.224
Acórdão nº : 203-09.445

Recorrente : **CENTRAL BETON LTDA.**
Recorrida : **DRJ em Belo Horizonte - MG**

NORMAS PROCESSUAIS. OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL. RENÚNCIA À ESFERA ADMINISTRATIVA. Tendo o contribuinte optado pela discussão da matéria perante o Poder Judiciário, há renúncia às instâncias administrativas, não mais cabendo, nestas esferas, a discussão da matéria de mérito debatida no âmbito da ação judicial.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADES. Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhes execução. **Preliminar de inconstitucionalidade rejeitada.**

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS. As provas devem ser apresentadas na forma e no tempo previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

DILIGÊNCIAS. PERÍCIAS. A autoridade julgadora determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

PIS. LANÇAMENTO DE TRIBUTOS. MEDIDA JUDICIAL. A existência de sentença judicial não impede o lançamento de ofício efetivado com observação estrita dos limites impostos pelo Judiciário.

Recurso não conhecido, em parte, por opção pela via judicial, e negado na parte conhecida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
CENTRAL BETON LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I) em não conhecer do recurso, em parte, por opção pela via judicial; e II) na parte conhecida: a) em rejeitar a preliminar de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.004721/2001-20

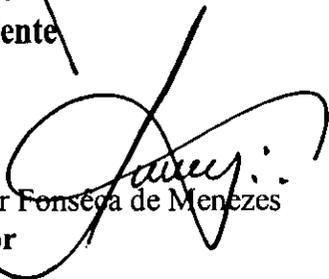
Recurso nº : 124.224

Acórdão nº : 203-09.445

inconstitucionalidade; e b) no mérito, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004


Otacílio Santos Cartaxo
Presidente


Valmar Fonseca de Menezes
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Suplente), Valdemar Ludvig, César Piantavigna, Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.

Eaal/cf/ovrs



Processo nº : 10680.004721/2001-20
Recurso nº : 124.224
Acórdão nº : 203-09.445
Recorrente : **CENTRAL BETON LTDA.**

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

“Contra a empresa identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03/15 com a exigência de **R\$ 2.249.071,48**, sendo R\$ 907.474,67, a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), R\$ 660.990,94, a título de juros de mora(calculados até 30/03/2001) e R\$ 680.605,87, referente a multa proporcional de 75%.

Segundo a Descrição dos Fatos de fl. 05, foi apurada a falta de recolhimento do PIS, resultante do cruzamento das planilhas “Informações Prestadas à SRF”, com o sistema SINAL(créditos apurados) e o sistema DCTF (débitos declarados).

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 16/17, as “Informações prestadas à SRF”(fls. 25/36) foram conferidas, por amostragem, na contabilidade, nos livros razão e diário, não tendo sido encontrada qualquer divergência.

Segundo Auditor, com os dados de DCTF, SINAL e das “Informações” foram produzidas as planilhas “Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada”, anexas às fls. 41/43, mostrando diferenças, as quais foram objeto de solicitação de esclarecimentos à autuada.

Diz, ainda, o autuante, que o não recolhimento do PIS faturamento em 1996, 1998 e 1999, é decorrente de ação judicial, para a qual o contribuinte apresentou a documentação anexa, fls. 44/59, ou seja, cópia da ação tributária nº 1998.38.00.020125-5, com sentença parcialmente favorável, em 15 de setembro de 2000 e ainda sem trânsito em julgado.

O Auditor juntou também as planilhas do contribuinte de fls. 61/65, onde demonstra os recolhimentos do PIS receita operacional de julho de 1988 a julho de 1993, que o mesmo julga ter recolhido a maior em face de ser contribuinte do PIS repique, conforme discute na ação tributária referida, impetrada contra a União, com pedido de compensação.

Por não ter o contribuinte trânsito em julgado da ação, o autuante lavrou o auto de infração cobrando as parcelas de PIS não declaradas em 1996, 1997 e 1998.



Processo nº : 10680.004721/2001-20
Recurso nº : 124.224
Acórdão nº : 203-09.445

Cientificada em 16/05/2001(fl. 04), a interessada apresentou, em 13/06/2001, impugnação ao lançamento, conforme arrazoado de fls. 69/75, alegando, em síntese, que:

- A alegada falta de recolhimento deve-se a pagamentos do PIS efetuados a maior nos anos de 1988 a 1995, com base nos inconstitucionais Decretos-leis nº 2.445/88 e 2.449/88, o que constitui para a impugnante o direito a compensação dos créditos tributários, como reconhecidos e autorizados por sentença proferida nos autos da Ação Declaratória processo nº 1998.38.00.020125-5.

- Assim, na verdade a impugnante não deixou de efetuar recolhimentos de PIS, tendo apenas compensado valores recolhidos a maior, não tendo cometido qualquer irregularidade como será demonstrado.

- O auto de infração foi lavrado exclusivamente pelo fato de que a sentença proferida nos autos do processo mencionado ainda não transitou em julgado.

- Aduz, que o auto de infração não pode prosperar, tendo em vista a tutela antecipada obtida e a decisão, em 15/09/2000.

- Dessa forma, o direito à compensação dos créditos de PIS com débitos posteriores do mesmo tributo, foi plenamente reconhecido e autorizado pelo Poder Judiciário, cabendo à autoridade administrativa apenas o direito de fiscalizar os valores compensados. Havendo decisão judicial favorável, transitada ou não em julgado, incabível a instauração de procedimento administrativo.

- Não cabe a alegação de que o direito de lançamento da Fazenda estaria sujeito à decadência no caso de o processo judicial demorar mais do que o prazo previsto na legislação específica, uma vez que é certo que a Fazenda não poderá ser prejudicada em razão da morosidade judicial.

- Apesar de ter recebido todas as planilhas demonstrativas dos valores recolhidos a maior, o fiscal sequer analisou aos valores compensados, limitando-se a autuar a impugnante pelo simples fato de não ter a decisão judicial transitado em julgado. Assim o Auto de infração só poderia ser lavrado caso ficasse constatado que os valores creditados não estavam corretos, o que em momento algum ficou caracterizado.

- O artigo 14 da IN 21/97 determina que os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamentos de débitos da própria pessoa jurídica,



Processo nº : 10680.004721/2001-20
Recurso nº : 124.224
Acórdão nº : 203-09.445

correspondentes a períodos subseqüentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independente de requerimento.

- Como trata-se de compensação de tributos da mesma espécie e destinação, à época das compensações a impugnante não protocolou, junto à Delegacia da Receita Federal, Pedido de Compensação, por entender ser o mesmo desnecessário, com base no art. 14 da IN 21.

- As planilhas que dão suporte ao Pedido de Compensação apresentado pela impugnante demonstra a origem e a correção monetária dos créditos, os quais, até dezembro de 1995, totalizavam R\$ 1.663.649,74 e os valores mensais dos débitos compensados, os quais, até dezembro de 1998 conferem o valor apurado montam R\$1.113.145,72.

- Considerando as questões de mérito, a impugnante entende ser necessária a realização de perícia em seus livros e documentos contábeis e fiscais, através da qual poderão ser analisadas as bases de cálculo e os efetivos valores de PIS recolhidos com base nos Decretos-lei 2.445 e 2449/88.”

A DRJ em Belo Horizonte - MG proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita adiante:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/03/1996 a 31/12/1998

Ementa: Para efetivar a compensação de valores lançados com créditos discutidos na justiça é necessário observar as disposições do art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e os arts. 21 e 37 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002.

Indefere-se o pedido de diligência e/ou perícia quando não demonstrada sua real necessidade ao deslinde do litígio.

Lançamento Procedente”.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, repisando os argumentos expendidos na peça impugnatória, resumidos a seguir:

- afirma que há identidade entre os objetos da ação judicial e do processo fiscal, motivo pelo qual pleiteia o sobrestamento do julgamento do litígio até a decisão final do Judiciário;
- o direito a compensar o excedente pago a título de PIS com os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 lhe foi concedido pela Justiça;
- para o período de janeiro de 1996 a dezembro de 1998 foi exigida a contribuição com base no faturamento, quando deveria ter sido à base do



Processo nº : 10680.004721/2001-20
Recurso nº : 124.224
Acórdão nº : 203-09.445

PIS-Repique, o que, como não obteve lucro naquele período, resulta em nada a recolher de contribuição;

- requer perícia para apurar as bases de cálculo e os valores efetivamente recolhidos à base dos decretos-leis citados, bem como o real débito com base no PIS-Repique;
- a multa e os juros, portanto, não são devidos, tendo em vista que não há inadimplência; e
- a Taxa SELIC é inconstitucional, ferindo o CTN e a própria Constituição Federal.

É o relatório.



Processo nº : 10680.004721/2001-20
Recurso nº : 124.224
Acórdão nº : 203-09.445

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
VALMAR FONSÊCA DE MENEZES

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Analisando-se, por partes, as argumentações trazidas pela recorrente, temos o que segue.

DA COMPENSAÇÃO E DA OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL.

De forma clara e inequívoca, inclusive com a concordância da própria recorrente, entendo que há identidade de objetos entre os processos administrativo e judicial quanto à matéria da compensação, conforme vasta documentação presente às fls. 44/46, 51 e 137.

De fato, a contribuinte recorreu ao Judiciário para pleitear a compensação de valores recolhidos a maior com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, inclusive com os créditos a serem corrigidos com expurgos inflacionários, e nas peças impugnatória e recursal aduz aos autos os mesmos créditos.

Verifica-se, pois, de forma preliminar, conforme documentação nos autos, que a contribuinte ingressou com ação judicial contra a Fazenda Nacional, ocorrendo idêntico objeto entre a matéria contida no processo judicial e aquela contida nas peças recursais.

Assim, uma vez que a matéria de mérito encontra-se submetida à tutela do Poder Judiciário, entendo que o processo administrativo, nesses casos, perde sua função, vez que nosso sistema jurídico não comporta que uma mesma questão seja discutida, simultaneamente, nas vias administrativa e judicial, pois o monopólio da função jurisdicional do Estado é exercido pelo Poder Judiciário.

Bernardo Ribeiro Moraes, em seu Compêndio de Direito Tributário (Forense, 1987), leciona que:

“d) escolhida a via judicial, para a obtenção da decisão jurisdicional do Estado, o contribuinte fica sem direito à via administrativa. A propositura da ação judicial implica na renúncia da instância administrativa por parte do contribuinte litigante. Não tem sentido procurar-se decidir algo que já está sob tutela do Poder Judiciário (imperava, aqui, o princípio da economia conjugado com a idéia da absoluta ineficácia da decisão). Por outro lado, diante do ingresso do contribuinte em Juízo, para discutir seu débito, a administração, sem apreciar as razões do contribuinte, deverá concluir o processo, indo até a inscrição da dívida e sua cobrança.”



Processo nº : 10680.004721/2001-20
Recurso nº : 124.224
Acórdão nº : 203-09.445

E Alberto Xavier, no seu “Do Lançamento - Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário”, Forense, 1997, ensina:

“Nada impede que, na pendência de processo judicial, o particular apresente impugnação administrativa ou que, na pendência de impugnação administrativa, o particular aceda ao Poder Judiciário.

O que o direito brasileiro veda é o exercício cumulativo administrativos e jurisdicionais de impugnação: como a opção por uns ou por outros não é excludente, a impugnação administrativa pode ser prévia ou posterior ao processo judicial, mas não pode ser simultânea.”

Portanto, como a matéria submetida à tutela autônoma e superior do Poder Judiciário inibe o pronunciamento da autoridade administrativa sobre o mérito da incidência tributária em litígio, sua exigibilidade fica adstrita à decisão definitiva no processo judicial.

Sobre este assunto, dispõe o Ato Declaratório Normativo COSIT 03, de 14 de fevereiro de 1996:

“(…)

a) a propositura pelo contribuinte, de ação judicial, por qualquer modalidade processual- antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa em renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

(…)

c) no caso da letra “a”, a autoridade dirigente do órgão onde se encontra o processo não conhecerá de eventual petição o contribuinte, proferindo decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida, se for o caso, encaminhando o processo para cobrança do débito, ressalvada a eventual aplicação do disposto no artigo 149 do CTN;

(…)

d) é irrelevante, na espécie, que o processo tenha sido extinto, no Judiciário, sem julgamento do mérito (art. 267 do CPC).

(…)”.

Ressalte-se que o dispositivo transcrito acima considera irrelevante que o processo tenha sido extinto sem julgamento do mérito, para fins da declaração de definitividade da exigência discutida. Desta forma, não traz nenhuma influência, na aplicação deste dispositivo, a verificação da situação atual do feito junto ao Poder Judiciário.



Processo nº : 10680.004721/2001-20

Recurso nº : 124.224

Acórdão nº : 203-09.445

A propósito, cabe transcrever excertos do Parecer MF/SRF/COSIT/GAB nº 27, de 13 de fevereiro de 1997, aprovado pelo Coordenador-Geral do Sistema de Tributação, cujo teor conclusivo coincide com o Ato Declaratório citado, conforme segue, *verbis*:

“(…)

Compete, ainda, o exame do seguinte aspecto: optando o contribuinte pela esfera judicial e, nessa, tendo se decidido pela extinção do processo sem julgamento de mérito, retornar-se-ia ao julgamento administrativo da lide? Entendo que não. A renúncia às instâncias administrativas, configurada na opção pela via judicial, é definitiva, insuscetível de retratação. Até porque, embora anormal, conforme assinala a doutrina (em contraposição à forma normal de término dos processos: com julgamento do mérito), é uma das duas formas possíveis de extinção do processo, colocadas lado a lado no Código do Processo Civil, respectivamente nos seus artigos 267 e 269.

13.1 – “O ato do juiz, decretando a extinção do processo, sem o julgamento do mérito, tem o caráter de sentença – sentença terminativa – e é impugnável por via de apelação (Código cit. Art. 513)” (MOACYR AMARAL SANTOS, “Primeiras Linhas de Direito Processual Civil”, 2º Vol., ed. 1977, no. 382). E, conforme previsto no art. 268 do mesmo Código, em determinadas circunstâncias, “a extinção do processo não obsta a que o autor intente de novo a ação”.

13.2 – As hipóteses que determinam a extinção do processo, sem julgamento do mérito, previstas nas alíneas do art. 267, do CCPC, constituem, na verdade, questões preliminares que, se verificadas, impedem o exame do mérito. Situação similar é igualmente prevista no art. 28 do Decreto 70.235/72 (“Na decisão em que for julgada questão preliminar, será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis...”).

13.3 – É ônus do contribuinte, portanto, ter propiciado a ocorrência de extinção do processo na forma do art. 267 do CPC, e também neste caso, por conseguinte, é irreversível a renúncia à esfera administrativa, materializada pela escolha do caminho judicial.

(…)” (grifos do original)

Pelo exposto, voto no sentido de não conhecer da matéria recursal, relativa à compensação, por submetida à apreciação do Poder Judiciário.

DA PARTE CONHECIDA:

1. DA PRELIMINAR DE INCONSTITUCIONALIDADE DA TAXA SELIC.

Já se constitui em jurisprudência pacífica deste Colegiado que não se insere em sua competência o julgamento da validade ou não de dispositivo legais vigentes, bem como da



Processo nº : 10680.004721/2001-20

Recurso nº : 124.224

Acórdão nº : 203-09.445

constitucionalidade ou não dos mesmos. A exigência questionada foi aplicada em virtude dos dispositivos legais discriminados no próprio auto de infração, razão por que não cabe a este Colegiado questioná-los, mas apenas garantir-lhes plena eficácia.

A declaração de inconstitucionalidade de norma, em caráter originário e com grau de definitividade, é tarefa da competência reservada, com exclusividade, ao Supremo Tribunal Federal, a teor dos artigos 97 e 102, III, “b”, da Carta Magna.

Neste mesmo sentido, dispõe o Parecer COSIT/DITIR nº 650, de 28/05/93, expedido pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, em decisão de processo de consulta:

“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 aprivação de uma lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (C.F., 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, 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 Legislativo e Executivo, como mencionado, chegue-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, par. 1º e 103, I e VI).”

Não há, portanto, como se apreciar o mérito nem a constitucionalidade da exação, cujo campo de discussão eleito pela recorrente é adstrito ao âmbito de competência do Poder Judiciário.

Rejeito, pois, a preliminar de inconstitucionalidade.



Processo nº : 10680.004721/2001-20
Recurso nº : 124.224
Acórdão nº : 203-09.445

2. DO MÉRITO:

DA APLICAÇÃO DO PIS-FATURAMENTO A PARTIR DE JANEIRO DE 1996.

Totalmente sem fundamento a assertiva da defesa, visto que o auto de infração, em primeiro lugar, foi lavrado com relação a período que está compreendido entre março de 1996 e dezembro de 1998, estando equivocada a defesa quando afirma que “peca o agente fazendário ao autuar o período de janeiro de 1996 a dezembro de 1998 sob o cálculo do PIS devido pelo faturamento”. Em segundo lugar pelo fato de que, a partir desta data, estava em pleno vigor a Lei Complementar nº 7/70, com as alterações posteriores trazidas pela Medida Provisória 1212/95 e reedições, convalidada pela Lei nº 9.715/98, que estabeleceu a incidência da contribuição com base no faturamento, não sendo mais vigente a sistemática do PIS-Repique.

DA NÃO-INCIDÊNCIA DA MULTA E JUROS POR NÃO HAVER INADIMPLÊNCIA.

A alegação de que aplicação do PIS-Repique implicaria na situação de regularidade da contribuinte, por não ter obtido lucro e não haver, portanto, PIS a recolher naquele período, cai por terra com base na conclusão anterior de que, na realidade, a incidência da contribuição se deu na forma do PIS-Faturamento.

DA SOLICITAÇÃO DE PERÍCIA.

Se entende a defesa que a verdade material não está contida nos documentos que forneceu à fiscalização, deveria trazer ao processo elementos probantes do contrário. A propósito, sobre a apresentação de provas no Processo Administrativo Fiscal, vale ressaltar o que a seguir expomos.

Pode-se afirmar que é um direito da contribuinte apresentar as provas que julgar necessárias para reforçar seu ponto de vista. No entanto, o Decreto nº 70.235/72, com as alterações promovidas pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93, estabelece parâmetros a serem observados na apresentação dessas provas. Dentre eles destacam-se:

“as provas devem ser apresentadas no momento da impugnação (artigo 16, III);

admite-se a juntada de provas documentais até o momento da interposição do recurso voluntário (artigo 17);

os pedidos de diligências ou perícias devem ser acompanhados dos motivos que as justifiquem, dos quesitos a serem respondidos e, no caso de perícia, dos dados referentes ao perito indicado pelo impugnante (artigo 16, IV);

considera-se não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos acima mencionados (artigo 16, § 1º).”

O procedimento ficou ainda mais rigoroso com o advento da Lei nº 9.532, de 10/12/97, resultante da conversão da MP nº 1.602/97, que estabeleceu as seguintes modificações na redação dos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72:



Processo nº : 10680.004721/2001-20
Recurso nº : 124.224
Acórdão nº : 203-09.445

"Art.16 – (...)

§ 4º - A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º - A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º - Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

Art. 17 - Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”.

Assim, a respeito desses parâmetros e com relação ao presente processo, pode-se afirmar que o presente voto considera as provas apresentadas pela contribuinte até o presente momento.

Outrossim, não se pode esquecer o que dispõe o artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, com alterações, *verbis*:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/93)”.

Depreende-se, pela inteligência deste dispositivo, que a autoridade julgadora é livre para determinação de diligências ou perícias a serem realizadas. Restaria, pois, averiguar se, a critério da autoridade julgadora, há que se realizar tal procedimento.

Neste ponto, então, verificamos ser desnecessária a realização de perícia por não restar dúvidas acerca dos elementos presentes no presente processo, restando plenamente esclarecida a questão.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.004721/2001-20
Recurso nº : 124.224
Acórdão nº : 203-09.445

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer, em parte, do recurso, por opção pela via judicial – quanto à compensação –, para, na parte conhecida, rejeitar a preliminar de inconstitucionalidade e, no mérito, negar provimento ao recurso.

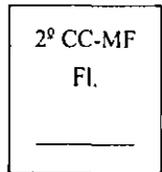
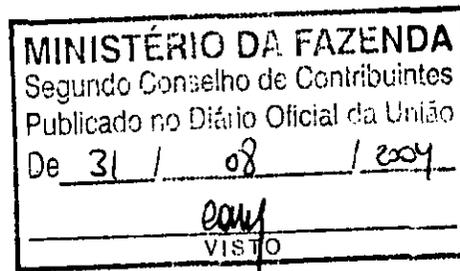
Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004



VALMAR FONSECA DE MENEZES



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10830.004030/2002-46
Recurso nº : 124.601
Acórdão nº : 203-09.446

Recorrente : METALCABO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADES. Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhes execução.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADES. As hipóteses de nulidade, no Processo Administrativo Fiscal, são aquelas elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235/72 e alterações posteriores.

Recurso ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **METALCABO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**

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

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Valmar Fonseca de Menezes
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Suplente), César Piantavigna, Valdemar Ludvig, Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.

Imp/cf/ovrs



Processo nº : 10830.004030/2002-46
Recurso nº : 124.601
Acórdão nº : 203-09.446

Recorrente : METALCABO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

“Trata o presente processo de Auto de Infração de fls. 140/144, lavrado contra a contribuinte pela falta de declaração e de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no período de abril de 1997 a dezembro de 2001, no total de Crédito Tributário apurado de R\$3.432.701,73, com juros de mora calculados até 27/03/2002.

2. Esclarece o fiscal atuante na Descrição dos Fatos, fl. 141, que:

Durante o procedimento de verificações obrigatórias foi constatada a falta de declaração em DCTF e falta de recolhimento da CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) referente aos períodos de apuração correspondente aos meses de abril/1997 a dezembro/2001, cujos valores abaixo relacionados que deixaram de ser recolhidos aos cofres da Fazenda Nacional e descrição detalhada dos fatos, encontram-se inseridos nas planilhas de cálculo apresentadas pela empresa em atendimento a intimação desta fiscalização federal, nas quais encontram-se devidamente demonstrados os valores de base de cálculo, alíquota, valores devidos, assim como as importâncias declaradas em DCTF e os recolhimentos efetuados e Termo Conclusivo de Ação Fiscal (fls. 136/139) datado de 25.04.2002, cujas cópias fazem parte integrante e inseparável deste Auto de Infração.

3. Intimada no próprio Auto de Infração, em 30/04/2002, a contribuinte, por intermédio de seus advogados, procuração à fls. 179/180, apresentou a Impugnação de fls. 158/178, em 29 de maio de 2002, na qual insurge-se contra o lançamento, alegando que:

3.1. o Auto de Infração foi lavrado na sede da fiscalização e não no local da verificação da falta, que seria a sede da empresa, não cumprindo o determinado no art. 10, do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972, sem respeito às devidas formalidades, cerceando o direito à defesa da defendente, devendo ser considerado nulo de pleno direito;

3.2. as mudanças trazidas na legislação da Cofins afrontam bruscamente determinações constitucionais, pois a Lei Ordinária nº 9.718/98 revogou a lei instituidora da Cofins, a qual tinha natureza de Lei Complementar, desrespeitando totalmente



Processo nº : 10830.004030/2002-46
Recurso nº : 124.601
Acórdão nº : 203-09.446

o princípio da hierarquia das leis; aumentou em 1 ponto percentual a alíquota do referido tributo permitindo dedução na CSLL, ferindo os princípios da capacidade contributiva e da isonomia, até a edição da MP 1.858-10; e criou base de cálculo não prevista no art. 195, I da Constituição Federal. Verifica-se, portanto, que, seja por questões de ordem material, (elevação da alíquota) ou por questões de ordem formal (necessidade de Lei Complementar para revogar a Lei 70/91) a invalidade da norma impugnada é inquestionável;

3.3. a multa imposta pelo Fisco é absurda, uma vez que nunca ocorreu fraude ou sonegação, assim, se alguma multa for devida esta será de 20%, uma vez que a de 75% chega a possuir caráter confiscatório, o que é vedado pela Constituição Federal, conforme preceitua o seu art. 150, IV. Além disso, o Governo Federal, sensível aos movimentos sociais que buscavam pactuar percentuais menores para os casos de inadimplemento estipulou a multa de 2% conforme disposto no § 1º do art. 52 da Lei 8.078, com a alteração da Lei 9.298, de 1º de agosto de 1996;

3.4. entende ser inconstitucional a aplicação da Taxa Selic para cálculo de juros de mora.”

A DRJ em Campinas - SP proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita

adiante:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/1997 a 31/12/2001

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO. LOCAL DE LAVRATURA. Não é motivo de nulidade a preparação do auto de infração fora do estabelecimento autuado, levado pronto para sua ciência.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO DE CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. É a atividade onde se examina a validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do Fisco, sem perscrutar da legalidade ou constitucionalidade dos fundamentos daqueles atos.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. A alegação de ofensa ao princípio da vedação de confisco diz respeito à inconstitucionalidade da lei, sendo defeso aos órgãos administrativos reconhecê-la de forma original.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A exigência de juros de mora com base na Selic está prevista na legislação e foi corretamente aplicada.

Lançamento Procedente”.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, repisando os argumentos expendidos na peça impugnatória, resumidos a seguir:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.004030/2002-46

Recurso nº : 124.601

Acórdão nº : 203-09.446

- o auto de infração lavrado padece de nulidade por ausência de requisitos formais obrigatórios (lavrado em local diferente daquele de verificação da falta), presentes no artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, levando ao cerceamento do direito de defesa da recorrente; e
- a multa aplicada, a taxa de juros à base da SELIC e a Lei nº 9.718/98 são inconstitucionais.

É o relatório.



Processo nº : 10830.004030/2002-46
Recurso nº : 124.601
Acórdão nº : 203-09.446

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
VALMAR FONSÊCA DE MENEZES

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Analisando-se, por partes, as argumentações trazidas pela recorrente, temos o que segue:

DA INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 9.718/98, DA SELIC E DA MULTA APLICADA.

Já se constitui em jurisprudência pacífica deste Colegiado que não se insere em sua competência o julgamento da validade ou não de dispositivo legais vigentes, bem como da constitucionalidade ou não dos mesmos. A exigência questionada foi aplicada em virtude dos dispositivos legais discriminados no próprio auto de infração, razão por que não cabe a este Colegiado questioná-los, mas apenas garantir-lhes plena eficácia.

A declaração de inconstitucionalidade de norma, em caráter originário e com grau de definitividade, é tarefa da competência reservada, com exclusividade, ao Supremo Tribunal Federal, a teor dos artigos 97 e 102, III, “b”, da Carta Magna.

Neste mesmo sentido, dispõe o Parecer COSIT/DITIR nº 650, de 28/05/93, expedido pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, em decisão de processo de consulta:

“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 privação de uma lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (C.F., 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 sequencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, 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



Processo nº : 10830.004030/2002-46
Recurso nº : 124.601
Acórdão nº : 203-09.446

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 Legislativo 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, par. 1º e 103, I e VI)."

Não há, portanto, como se apreciar o mérito nem a constitucionalidade da exação, cujo campo de discussão eleito pela recorrente é adstrito ao âmbito de competência do Poder Judiciário.

Rejeito, pois, a arguição de inconstitucionalidade.

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR VÍCIO FORMAL E POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA:

No tocante à nulidade, verifiquemos a sua pertinência ao caso em análise.

Inicialmente, reproduzamos o artigo 59 do Decreto nº 70.235/72:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. "

Verifica-se que o presente caso não se enquadra em nenhum dos itens do artigo acima transcrito. Não há a incompetência de que trata o inciso primeiro e não se pode falar em cerceamento do direito de defesa na fase de lançamento, como bem lembra Antonio da Silva Cabral, em sua obra *Processo Administrativo Fiscal*, Editora Saraiva, 1993, página 524. Neste ponto, cabe-nos apenas ressaltar que o respeito ao princípio do contraditório está configurado pela ciência dos termos processuais por parte da autuada. Além disso, a possibilidade de ampla defesa está assegurada em diversos pontos da legislação citada pelo fisco, em especial as disposições do Decreto nº 70.235/72 e alterações posteriores, regulador do *Processo Administrativo Fiscal*, mencionado no próprio auto de infração lavrado, e do qual tomou ciência a contribuinte.



Processo nº : 10830.004030/2002-46
Recurso nº : 124.601
Acórdão nº : 203-09.446

Por outro lado, o artigo acima citado diz que o auto de infração será lavrado por servidor competente, no local de verificação da falta. Na Secretaria da Receita Federal, o servidor competente para a lavratura do auto de infração é o Auditor Fiscal da Receita Federal. Atente-se para o fato de que a norma se refere ao "local de verificação da falta". Por uma questão de lógica elementar, há que se compreender que nem sempre o local da verificação da falta coincidirá com o local de ocorrência da falta. Logo, a lavratura do auto de infração pode ocorrer tanto no estabelecimento do infrator como na repartição fiscal.

Raciocinando por absurdo, imaginemos admitir razão à contribuinte, e chegaríamos a conclusões interessantes. Por exemplo, ao tributar a omissão de rendimentos decorrentes de remessas de numerário ao exterior somente se poderia lavrar o auto de infração dentro do estabelecimento bancário onde se deu a efetiva transferência do dinheiro. Analogamente, qualquer auto de infração decorrente de omissão de rendimentos em virtude de determinada operação de venda de imóvel somente poderia ser levado a cabo se lavrado no Cartório de Imóveis onde ocorreu o fato. Ou seria no local onde o contribuinte elaborou a sua declaração de rendimentos? Ou no local onde procedeu à entrega da mesma?

Acrescente-se que a recorrente teve ciência dos atos processuais, defendendo-se das imputações que lhe foram feitas da forma como melhor lhe aprouve, constatação óbvia feita em vista da impugnação e recurso apresentados.

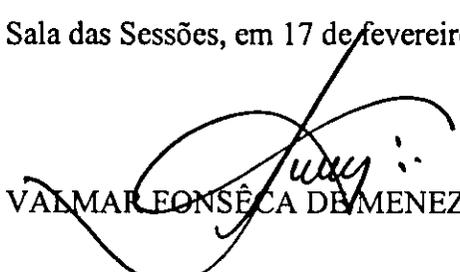
A ementa do Acórdão nº 201-65-932/90, abaixo transcrito, traduz exatamente este entendimento:

"PROCESSO FISCAL - Não é motivo de nulidade processual a preparação do termo de início de fiscalização fora do estabelecimento fiscalizado, porém, levado à ciência do contribuinte, a partir do qual ganhou validade. Não é motivo de nulidade a preparação do auto de infração fora do estabelecimento autuado, levado pronto para sua ciência. O "local de verificação da falta (Decreto nº 70.235/72, art. 10) está vinculado ao conceito de jurisdição e, conseqüentemente, de competência do autuante."

Rejeito, pois, a nulidade suscitada.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004


VALMAR FONSECA DE MENEZES



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 23 / 12 / 2004

VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13807.005973/2001-91
Recurso nº : 120.672
Acórdão nº : 203-09.447

Recorrente : CIA. DE CIMENTO DO BRASIL
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

NORMAS PROCESSUAIS - INOCORRÊNCIA DE NULIDADE – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – O MPF, primordialmente, presta-se como um instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação Fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que seu nome foi selecionado segundo critérios objetivos e impessoais, e que o agente fiscal nele indicado recebeu do Fisco a incumbência para executar aquela ação fiscal. Convalidação da nulidade do ato, gerada na falta de especificação adequada do tributo fiscalizado, pela entrega de documentos e planilhas solicitadas, tornando válido os trabalhos de fiscalização desenvolvidos. Preliminar rejeitada.

COFINS – OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL – Tendo a recorrente optado em levar a discussão da matéria em questão ao conhecimento do Poder Judiciário, prejudicada fica sua apreciação pelas instâncias administrativas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **CIA. DE CIMENTO DO BRASIL.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I) **por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração.** Vencidos os Conselheiros Valdemar Ludvig (Relator), César Piantavigna e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva. Designada a Conselheira Maria Teresa Martínez López; e II) **por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso em parte, por opção pela via judicial, e na parte conhecida, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Valdemar Ludvig
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Suplente), Valmar Fonsêca de Menezes e Luciana Pato Peçanha Martins.
Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.
Eaal/ovrs



Processo nº : 13807.005973/2001-91
Recurso nº : 120.672
Acórdão nº : 203-09.447

Recorrente : CIA. DE CIMENTO DO BRASIL

RELATÓRIO

À fl. 01, a recorrente foi cientificada no dia 12/05/00 sobre a expedição do Mandado de Procedimento Fiscal nº 0813200 2000 00643 8, pelo qual seria dado início a uma fiscalização referente ao IRPJ do período de apuração de 1996.

À fl. 180, encontra-se Auto de Infração sustentado em Mandado de Procedimento Fiscal nº 0812100/00552/01, registrando a falta de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, nos períodos de novembro de 1998 a dezembro de 1999.

Consta ainda do auto de infração que o crédito tributário lançado através do presente auto de infração está com sua exigibilidade suspensa por força de medida liminar concedida nos autos do Processo nº 1999.61.00.030999-8 da 12ª Vara Federal de São Paulo e por força dos depósitos judiciais constante de autos suplementares, referentes ao processo 1998.20906-4 da 11ª Vara Federal do Estado da Bahia (art. 151, incisos II e IV do CTN).

Conforme Termo de Verificação Fiscal a autuação se deu em função da protocolização por parte da interessada, em 19/11/98, de ação declaratória combinada com ordinária de repetição de indébito, visando a exclusão da cobrança de multa de mora sobre débitos de COFINS, PIS, CSLL e FINSOCIAL confessados espontaneamente (fl. 18). Além disso, a contribuinte ingressou com Mandado de Segurança nº 1999.61.00.030999-8 pleiteando a concessão de segurança para garantir à impetrante o direito de recolher a Contribuição para o PIS e a COFINS, respectivamente, nos moldes da Lei Complementar nº 70/91 (2% do faturamento) e da Lei nº 9.715/98 (0,65% sobre o faturamento). Foi deferida parcialmente a medida liminar, autorizando a impetrante o direito de recolher o PIS, na forma da Lei nº 9.715/98 e a COFINS na forma da Lei Complementar nº 70/91, até ulterior decisão.

Em sua impugnação apresentada tempestivamente, a impugnante questiona em preliminar a nulidade do auto de infração por falta do competente Mandado de Procedimento, uma vez que o MPF que consta da autuação não corresponde com o MPF que tomou ciência. As divergências vão da numeração dos referidos MPFs ao tributo e períodos fiscalizados.

Ainda na preliminar, a recorrente ataca o instrumento jurídico utilizado pelo Fisco (auto de infração) em vez da notificação de lançamento, aplicável para o caso, bem como entende que em função do princípio da especificidade, a lei aplicável ao caso em análise deverá ser a Lei nº 9.784/99 e não a Lei nº 6.830/80, não se admitindo a presunção de renúncia ao direito na esfera administrativa.

Quanto ao mérito, a recorrente ataca a constitucionalidade da Lei nº 9.718/98, a qual na condição de lei ordinária não seria o instrumento jurídico hábil para proceder as alterações realizadas na cobrança da COFINS; a aplicação da multa de mora efetuada pela fiscalização, em razão da denúncia espontânea da contribuinte, quanto à inadimplência da COFINS, nos termos do art. 138 do CTN; a cobrança de juros de mora, pois a submissão da matéria à apreciação judicial é excludente da alegada mora, não ficando caracterizada



Processo nº : 13807.005973/2001-91
Recurso nº : 120.672
Acórdão nº : 203-09.447

inadimplência por parte da impugnante; a utilização da taxa Selic com a natureza de juros de mora, uma vez que a referida taxa não foi criada por lei, o que ofende o princípio constitucional da legalidade, bem como ao disposto no artigo 161, § 1º, do CTN.

A 9ª Turma de Julgamento da DRJ/São Paulo-SP reconhece a procedência em parte do lançamento, em decisão sintetizada nas seguintes ementas:

“COFINS – AÇÕES JUDICIAIS – PREVENÇÃO DE DECADÊNCIA – MULTA. A lavratura de Auto de Infração para constituição de crédito tributário, acompanhado da aplicação da penalidade cabível, não obsta existência de ações judiciais questionando a exação. Lançamento destinado a prevenir a decadência, com suspensão da exigibilidade do crédito tributário, em respeito aos provimentos jurisdicionais obtidos pela contribuinte. Multa de ofício descabida em face do disposto no art. 63 da Lei nº 9.430/96.

NULIDADE. LANÇAMENTO FISCAL. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. Não se enquadra nas causas enumeradas no art. 59 do decreto nº 70.235/72, incabível falar em nulidade de lançamento fiscal efetuado na devida forma da lei, com o procedimento fiscal amparado por Mandado de Procedimento Fiscal.

INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 9.718/98. Falece competência legal à autoridade julgadora de instância administrativa para se manifestar acerca de constitucionalidade ou legalidade da normas legais regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE. Procede a cobrança de encargos de juros de mora com base na Taxa Selic, porque encontra-se amparada em lei, cuja legitimidade não pode ser aferida na esfera administrativa.”

Inconformada com a decisão de primeiro grau, a recorrente apresenta recurso voluntário a este Colegiado, reiterando suas razões de defesa já expendidas na peça impugnatória.

É o relatório.



Processo nº : 13807.005973/2001-91
Recurso nº : 120.672
Acórdão nº : 203-09.447

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR VALDEMAR LUDVIG
VENCIDO QUANTO A PRELIMINAR

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Em se tratando de lançamento tributário cujo mérito da exigência tributária se encontra em discussão na esfera judicial, realmente falece competência aos tribunais administrativos para apreciar a mesma matéria, tendo em vista a prevalência das decisões proferidas pelas instâncias judiciais sobre as instâncias administrativas.

Assim é que, em se tratando da constitucionalidade da Lei nº 9.718/98, não há nem que se falar em competência das instâncias administrativas em julgar matéria constitucional, uma vez que este assunto já foi levado ao Poder Judiciário, e o que ali for decidido, certamente fará coisa julgada para as demais instâncias.

Quanto a cobrança de juros de mora com base na Taxa Selic, embora seja simpático à tese que defende a inconstitucionalidade da legislação que autorizou sua utilização como tal, mas como a matéria se encontra em discussão nas instâncias judiciais, de onde no momento partem decisões divergentes, entendo que para se tomar alguma decisão em âmbito de instância administrativa de julgamento favorável a esta tese, ainda não existe uma jurisprudência que nos dê total segurança jurídica.

Sobre o instrumento jurídico utilizado pelo Fisco para constituir o crédito tributário (auto de infração) entendo não restar razão à recorrente, uma vez que embora a legislação coloque a disposição da administração tributária dois instrumentos jurídicos para realizar o lançamento tributário (auto de infração e notificação de lançamento), a utilização de um ou de outro fica a critério exclusivo da própria administração. Restando aí, unicamente, a verificação do regular cumprimento das normas que regem o processo administrativo fiscal para cada caso. Quanto o que não me consta no momento que tenha ocorrido alguma irregularidade, além da já registrada pela recorrente, no que se refere ao Mandado de Procedimento Fiscal, que passamos a analisar.

No que concerne a questão relacionada ao Mandado de Procedimento Fiscal entendo estar com a razão a recorrente, uma vez que o MPF cientificado à contribuinte não é o mesmo que consta no auto de infração, logo, evidente está que a ação fiscal foi executada sem o respaldo do competente Mandado de Procedimento Fiscal.

A posição do Fisco, no sentido de que o MPF é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais sendo sua emissão irrelevante na análise da validade do lançamento, não pode ser acatada, por demonstrar um total desrespeito ao contribuinte fiscalizado, e contrariar frontalmente os objetivos externados pela administração tributária quando das justificativas da expedição da Portaria nº 1.265/99 (quando da sua criação).

Estas justificativas foram externadas pela Secretaria da Receita Federal na página de *internet*, onde em momento algum apareceu qualquer indicação de que o MPF seria uma mera faculdade da fiscalização, ou um simples instrumento de controle interno dos trabalhos da fiscalização.



Processo nº : 13807.005973/2001-91
Recurso nº : 120.672
Acórdão nº : 203-09.447

No *site* da Receita Federal disciplinando o conteúdo da referida Portaria, encontramos:

“Mandado de Procedimento Fiscal – MPF

Mandado de Procedimento Fiscal é a ordem específica que instaura o procedimento fiscal, e que deverá ser apresentado pelos Auditores Fiscais da Receita Federal na execução deste procedimento.”

Dos termos deste disciplinamento constata-se claramente que o objetivo principal desta Portaria é regulamentar o inciso I do artigo 7º da Decreto nº 70.235/72, que trata do início do procedimento fiscal.

Ora, se este documento se constitui na peça chave para a instauração de qualquer procedimento fiscal, não podemos menosprezar sua relevância, principalmente em relação aos seus aspectos externos, relação Fisco-contribuinte e com o processo administrativo fiscal.

Sobre a competência dos Auditores-Fiscais em praticar todos os atos relacionados com o trabalho de fiscalização, não se contesta sua legalidade, ocorre que esta legalidade não é absoluta e irrestrita, está condicionada ao cumprimento das normas regulamentares, para que esta competência possa ser devidamente exercida. E é exatamente dentro deste contexto que se insere a Portaria nº 1.265/99.

Como bem registra a recorrente *“a Portaria nº 1.265/99 é norma regulamentadora de atos administrativos e, como tal, deve ser estritamente respeitada por todos os agentes da administração, sob pena de afronta ao disposto no Código Tributário Nacional: no artigo 196, caput, onde está previsto que o procedimento fiscal deve observar a legislação aplicável; no artigo 96, que estabelece a amplitude da expressão ‘legislação tributária’; e no artigo 100, inciso I, que coloca os atos normativos, expedidos pelas autoridades administrativas, entre as normas complementares da lei. Portanto, o descumprimento de norma regulamentar pelo Agente Público representa descumprimento da lei.”*

Nestes termos, se um Auditor-Fiscal inicia um trabalho de fiscalização sem a devida cobertura de um Mandado de Procedimento Fiscal, embora ele seja legalmente um Auditor-Fiscal, e a atividade de fiscalização seja legalmente exclusiva de competência do Auditor-Fiscal, ele não está revestido da competência legal para desenvolver esta fiscalização.

Logo, uma ação fiscal desenvolvida sem o amparo de um competente Mandado de Procedimento Fiscal é nula, uma vez que seu autor não está revestido da competência legal para desenvolvê-la, e como tal inserido no previsto no inciso I do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

Caso a preliminar de nulidade seja vencida, no que se refere ao mérito da questão conforme notícia a própria corrente, a matéria foi levada ao conhecimento do Poder Judiciário, fato este que prejudica sua apreciação pela instância administrativa dada a prevalência daquela jurisdição sobre esta.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13807.005973/2001-91
Recurso nº : 120.672
Acórdão nº : 203-09.447

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso, no que se refere ao mérito da questão.

É como voto.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004

VALDEMAR LUDVIG



Processo nº : 13807.005973/2001-91
Recurso nº : 120.672
Acórdão nº : 203-09.447

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ DESIGNADA QUANTO À PRELIMINAR

Ouso divergir do respeitado Conselheiro apenas no que diz respeito à preliminar de mérito.

A matéria já fez parte do julgamento quando, em Sessão de 05/11/2003, fui relatora de outro processo da empresa (Recurso nº 122.277) em que se discutiu supostos equívocos no MPF. Passo novamente a expor as minhas conclusões.

O exame do ato administrativo, válido para a decisão administrativa, revela nitidamente a existência de cinco requisitos necessários à sua formação, a saber: competência, finalidade, forma, motivo e objeto. Tais componentes, pode-se dizer, constituem a infra-estrutura do ato administrativo, seja ele vinculado ou discricionário, simples ou complexo, de império ou de gestão.¹

Além do motivo, o auto de infração deve conter a exposição das razões que levaram o agente público a emaná-la. Esta enunciação é obrigatória, e denominada de **motivação**. *“Motivar o ato é explicitar-lhe os motivos, “Motivação” é a justificativa do pronunciamento tomado.”*²

Celso Antônio Bandeira de Mello, fundamentando-se na Constituição Federal, bem explica a questão da motivação:

*“Perece-nos que a exigência de motivação dos atos administrativos, contemporânea à prática do ato, ou pelo menos anterior a ela, há de ser tida como uma regra geral, pois os agentes administrativos não são “donos” da coisa pública, mas simples gestores de interesses de toda a coletividade, esta, sim, senhora de tais interesses, visto que, nos termos da Constituição, “todo o poder emana do povo (...)” (art. 1º, parágrafo único). Logo, parece óbvio que, praticado o ato em um Estado onde tal preceito é assumido e que, ademais, qualifica-se como “Estado Democrático de Direito” (art. 1º, caput), proclamando, ainda ter como um de seus fundamentos a “cidadania” (inciso II), os cidadãos e em particular o interessado no ato têm o direito de saber por que foi praticado, isto é, que fundamentos o justificam.”*³ (destaca-se)

No presente caso, a constituição do crédito tributário pelo lançamento, bem como a decisão emanada pela autoridade de primeira instância estão supridos de motivação. Nesse contexto, inexistente o assim chamado “cerceamento do direito de defesa da parte”, ainda mais tendo sido dado ao contribuinte no decurso da ação fiscal todos os meios de defesa aplicáveis ao caso.

No mais, especificamente à nulidade relativo aos equívocos contidos no MPF, quanto à inobservância das regras pertinentes à legislação, que regula o Mandado de Procedimento Fiscal, matéria argüida em sua impugnação, mais especificamente às diversas

¹ MEIRELLES, HELY LOPES. *Direito Administrativo Brasileiro*. 21ª Ed.. São Paulo: Editora Malheiros, 1990. p. 134.

² JÚNIOR, JOSÉ CRETILLA. *Curso de Direito Administrativo*. 14ª Ed.. Rio de Janeiro: Editora Forense, 1995. p. 276.

³ *Curso de Direito Administrativo*. 11ª Ed.. São Paulo: Malheiros Editores Ltda., 1999. p. 285

7



Processo nº : 13807.005973/2001-91
Recurso nº : 120.672
Acórdão nº : 203-09.447

prorrogações efetuadas e à falta de discriminação (sic) *dos tributos e contribuições, objeto da Ação Fiscal*, é que faço os comentários a seguir;

É verdade que outro destino teria o contribuinte se desde o início tivesse registrado por escrito que somente prestaria as informações específicas ao tributo fiscalizado, mediante sua discriminação no MPF. No entanto, ao se calar e “aceitar” a falta, apresentando e fornecendo cópias de documentos e planilhas contábeis, simplesmente **convalidou a nulidade contida no instrumento**. A sua imediata recusa teria como efeito, o de propiciar a imediata correção do erro, e dessa forma, propiciar ao contribuinte uma maior transparência das atribuições recebidas pelo Fisco.

No mais, registro que o Mandado de Procedimento Fiscal foi disciplinado pela Portaria SRF nº 1.265, de 23/11/1999, substituída pela Portaria SRF nº 3.007, de 26/11/2001, com referências no § 1º do artigo 2º do Decreto nº 3.724, de 10/01/2001. Pelas suas características, o MPF, primordialmente, presta-se como um instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação Fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que seu nome foi selecionado segundo critérios objetivos e impessoais, e que o agente fiscal nele indicado recebeu do Fisco a incumbência para executar aquela ação fiscal.

Mesmo entendimento foi expressado pelo Conselheiro Luiz Martins Valero, quando do julgamento do Acórdão nº 107-06.820, cujo excerto aqui transcrevo:

“É possível, portanto, afirmar que o MPF, apesar de sumamente importante para o controle da execução da fiscalização, não integra o rol dos atos e termos vinculados ao lançamento de ofício, que são privativos do agente fiscal encarregado da auditoria fiscal, nos estritos termos do artigo 6º da Medida Provisória nº 46/2002, que convalidou a Medida Provisória nº 2.175/2001 que continha dispositivo semelhante.

O MPF destina-se a dar publicidade da autorização emitida para a realização do procedimento de fiscalização, no contexto dos atos privativos da Administração Tributária. O lançamento de ofício, por sua vez, está vinculado à lei. Assim, torna-se imperativo concluir que o MPF não se constitui em elemento indispensável para dar validade ao lançamento tributário. (...)

Por também entender tratar-se de documento de natureza subsidiária da execução dos trabalhos fiscais, voltado para as atividades internas de planejamento das ações no âmbito da Administração Tributária, o MPF deve observar ao inserido no artigo 7º do Decreto nº 70.235/72, *in litteris*:

“Art. 7º - O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.



Processo nº : 13807.005973/2001-91
Recurso nº : 120.672
Acórdão nº : 203-09.447

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Assim, para a demarcação dos efeitos do MPF deve-se ter à frente que, para que se inicie o procedimento de fiscalização deve o sujeito passivo ser notificado por ato que se revista de forma escrita e seja praticado por servidor competente, não bastando para isso apenas o MPF. Pois, para realizar os trabalhos de fiscalização, a autoridade fiscal leva a efeito o procedimento que lhe é privativo, e que consiste numa série de atos tendentes a verificar a ocorrência de fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível, como demarcado pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional. Assim, os atos desenvolvidos nessa fase do trabalho condicionam o conteúdo do lançamento, repercutindo-se, portanto, nos efeitos que este vise produzir. Tais atos habilitam a autoridade competente para a prática do lançamento a adotar uma conduta conforme a previsão normativa, para obter os meios necessários, notadamente probatórios, para concretizar o comando normativo, caracterizando e identificando a situação de fato à qual deve ser aplicável a norma. A obtenção pura e simples dos meios que possibilitam o lançamento, nunca representará ato de autoridade. O valor do ato está justamente no teor do recibo e não na obtenção física dos documentos. Por isso, é que sempre um documento escrito, passado por servidor competente, que dá início ao procedimento fiscal.⁴

Nesse passo, vê-se que, com o MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal, mas, de nada adianta estar habilitado pelo MPF, se não foram lavrados os termos que indiquem o início ou o prosseguimento do procedimento fiscal. E, mesmo mediante um MPF, o procedimento de fiscalização apenas estará formalizado após notificação por escrito do sujeito passivo, exarada por servidor competente. O MPF sozinho não é suficiente para demarcar o início do procedimento fiscal, o que reforça o seu caráter de subsidiariedade aos atos de fiscalização, o que, implica em que, se ocorrerem problemas com o MPF, não seriam invalidados os trabalhos de fiscalização desenvolvidos, nem dados por imprestáveis os documentos obtidos para respaldar o lançamento de créditos tributários apurados.

Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não poderia o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

Cabe esclarecer que o MPF constitui-se em instrumento de controle indispensável à administração tributária e em garantia para o contribuinte, na medida em que este poderá conferir se de fato os Auditores-Fiscais que o estejam fiscalizando estão no exercício legal de suas funções. Enquanto instrumento de controle, o MPF se presta a possibilitar à Secretaria da Receita Federal acompanhar o desenvolvimento das atividades realizadas pelos Auditores-Fiscais, de modo a verificar, por exemplo, se a fiscalização empreendida está sendo realizada de modo adequado ou se os fiscais não estão levando mais tempo do que o necessário para a realização dos trabalhos.

⁴ Nesse sentido, veja-se Acórdão nº 202-14692 (sessão de 04/2003), cuja relatora Ana Neyle Olimpio Holanda, chega à idêntico entendimento.



Processo nº : 13807.005973/2001-91
Recurso nº : 120.672
Acórdão nº : 203-09.447

Essa verificação se materializa interna *corporis*, ou seja, se, no curso de seus trabalhos, o Auditor-Fiscal percebe que não será capaz, em face das peculiaridades do caso concreto, de concluir os trabalhos em tempo hábil, solicita aos superiores hierárquicos responsáveis pela emissão do mandado a sua prorrogação.

Afastada, portanto, a discussão da nulidade do auto de infração em razão de problemas no MPF, verifico que o auto de infração foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal – AFRF – no pleno exercício de suas funções (art. 142, parágrafo único, do CTN), e a teor do disposto no art. 6º da MP nº 1.915, de 1999⁵, não havendo que se cogitar, assim, na nulidade específica do item I do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Em razão do exposto, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração.

É como voto.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

⁵ “Art. 6º. São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados: I - em caráter privativo: a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;”



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De <u>31</u> / <u>08</u> / <u>2004</u> <i>CCIM</i> VISTO

2º CC-MF Fl. _____

Processo nº : 13819.002142/97-26
Recurso nº : 122.676
Acórdão nº : 203-09.448

Recorrente : NAKATA S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

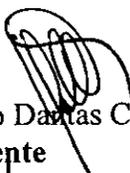
PIS. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE INICIATIVA DO CONTRIBUINTE. Não tendo o contribuinte formulado qualquer investida compensatória de crédito judicialmente disponibilizado, não há como reputar-se operada a extinção de crédito objeto de auto de infração. Estando o crédito, em tese, compensável sujeito à liquidação, inviabilizado fica o exame da questão na esfera administrativa.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **NAKATA S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO.**

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

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

César Piantavigna
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Suplente), Valdemar Ludvig, Valmar Fonsêca de Menezes, Luciana Pato Peçanha Martins, Maria Teresa Martínez López e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.
Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.
Eaal/cf/ovrs



Processo nº : 13819.002142/97-26

Recurso nº : 122.676

Acórdão nº : 203-09.448

Recorrente : NAKATA S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO

RELATÓRIO

Auto de infração (fls. 87/89), lavrado em 08/10/97, imputou débito de PIS à Recorrente, referente aos meses de 10/88, 01/90 a 12/90, e 05/91 a 08/91, no montante de R\$34.573,11, que, acrescido de juros e multa, alcançou a cifra de R\$133.604,58.

A pendência retratada no auto de infração decorreria de ausência de recolhimentos da contribuição aludida (fls. 88).

Impugnação (fls. 93/99) sustenta que a ação fiscal não poderia prosperar em razão de crédito de PIS que a Recorrente teria para compensar, judicialmente atestado (fls. 103/133) e somente pendente de liquidação (fls. 134/149), estando a controvérsia entabulada em tal procedimento restrita a pequena parte (fls. 96/97) do valor do conclamado indébito tributário.

Decisão (fls. 154/158) da DRJ em Campinas/SP confirma integralmente a exigência fiscal contida no auto de infração.

Recurso voluntário (fls. 162/173) retoma a matéria levantada na impugnação apresentada.

É o relatório.



Processo nº : 13819.002142/97-26
Recurso nº : 122.676
Acórdão nº : 203-09.448

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR CÉSAR PIANTAVIGNA

A argumentação da Recorrente não vinga diante da constatação da ausência de iniciativa da empresa em implementar a compensação do indébito de PIS, judicialmente reconhecido mas ainda não plenamente quantificado (fls. 95/96), antes da lavratura do auto de infração constante do presente processo, com quantias realmente devidas a título da contribuição aludida.

Para que a dívida apurada pela ação fiscal retratada no auto de infração (fls. 87/89) revelasse-se inexistente, ao momento da expedição do citado ato administrativo, isto é, em 08/10/97, necessário que já houvesse a contribuinte assumido alguma providência no sentido de efetivar o encontro de contas. Todavia, nenhuma medida com tal desiderato foi noticiada, e também comprovada, como necessariamente deveria ter sido feito, nos autos.

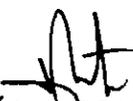
Conveniente anotar que em 27/09/96 fora apresentada petição (fls. 134), na esfera judicial, com a qual a Recorrente buscou precisar o valor do crédito que lhe fora reconhecido no Judiciário. Em 17/04/97 a Recorrente impugnava (fls. 146/149) embargos à execução da sentença que lhe reconheceu o crédito decorrente de indébito de PIS.

Com isso ressalta-se que a simples existência de crédito oponível à Fazenda federal não implicava obstáculo à consolidação de cobrança fiscal, a exemplo do que se deduz do auto de infração aqui cogitado, sendo possível afirmar-se, entretanto, que a Recorrente ainda poderá utilizar o crédito de que dispõe contra a pendência retratada no processo administrativo em apreço.

Não é demasiado dizer-se que, embora sobrepaire liquidação, na esfera judicial, somente a respeito de parte do crédito que o contribuinte pretende utilizar em compensação, decerto que a matéria é tratada no mesmo e único processo que gerou o ativo tributário a ser aplicado no cogitado encontro de contas. Logo, a meu sentir, a via judicial encontra-se acesa paralelamente à instância administrativa, obstaculando o exame desta última sede.

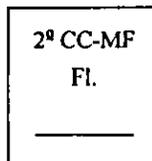
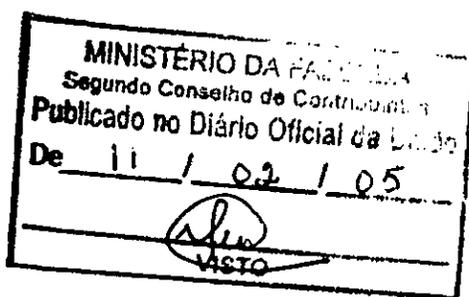
Ante ao exposto, nego provimento ao recurso voluntário, desacolhendo a postulação nele deduzida.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004


CÉSAR PIANTAVIGNA



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10665.001310/2001-71
Recurso nº : 123.697
Acórdão nº : 203-09.449

Recorrente : FERROESTE INDUSTRIAL LTDA.
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

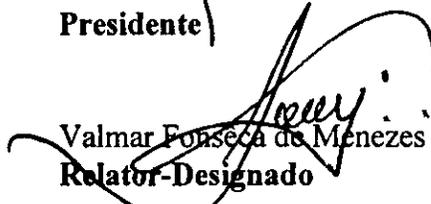
COFINS. BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS. A partir do período de apuração de fevereiro de 1999, a Cofins incide sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, nelas se incluindo as advindas de aplicações financeiras, inclusive as variações monetárias ativas, e recuperações de despesas, uma vez que inexistente dispositivo legal que possibilite suas exclusões da base de cálculo.
Recurso negado.

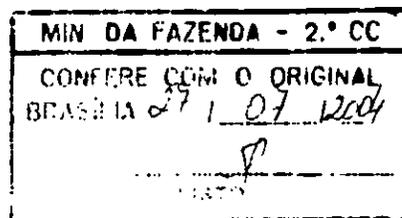
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
FERROESTE INDUSTRIAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuinte, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros César Piantavigna (Relator), Maria Teresa Martínez López, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva. Designado o Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes para redigir o acórdão.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Valmar Fonsêca de Menezes
Relator-Designado



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Mauro Wasilewski e Luciana Pato Peçanha Martins.
Imp/mdc



Processo nº : 10665.001310/2001-71

Recurso nº : 123.697

Acórdão nº : 203-09.449

Recorrente : FERROESTE INDUSTRIAL LTDA.

RELATÓRIO

O Auto de Infração (fls. 07/09), lavrado em 26/11/01, imputou débito de Cofins à Recorrente, referente aos meses de 01/96 a 04/96, 06/96 e 07/96, 12/96, 10/97 e 11/97, 01/98, 03/98, 10/98, 12/98, 02/99 a 01/01, 04/01 e 07/01, no montante de R\$136.104,76, que acrescido de juros e multa alcançou a cifra de R\$270.773,34.

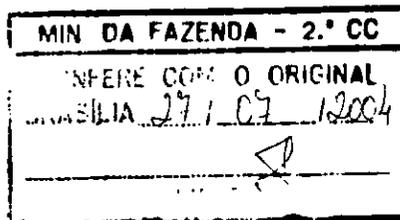
A pendência retratada no auto de infração decorreria de glosa de compensação realizada pela empresa com Finsocial, e inadimplência.

A Impugnação (fls. 179/200) argúi decadência, apontando vários equívocos no lançamento, atacando, finalmente, a contagem da Selic ao crédito tributário.

A Decisão (fls. 319/329) acolhe a quase totalidade da defesa da Recorrente, cancelando parte substancial da cobrança fiscal.

Recurso Voluntário (fls. 333/350) renova a arguição de decadência, associando-a ao período de 01/96 a 03/96, 04/96 e 06/96 (fls. 328 - restante da cobrança no ano de 1996, pois os demais meses foram retirados da cobrança fiscal por meio da decisão do Colegiado de Piso). Suscita, ainda, inexigibilidade da Cofins sobre recuperação de despesas e variações monetárias e cambiais, impugnando, derradeiramente, a Selic contada ao crédito fiscal remanescente.

É o relatório.

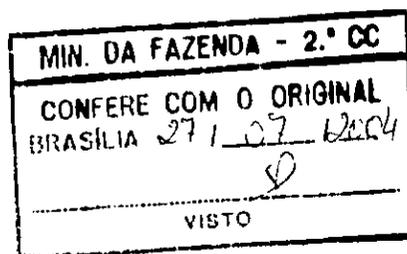




Processo nº : 10665.001310/2001-71

Recurso nº : 123.697

Acórdão nº : 203-09.449



VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
CESAR PIANTAVIGNA

Preliminar – Decadência

Com razão a Recorrente.

As competências relativas ao ano de 1996 foram alcançadas pela decadência, em razão do prazo quinquenal previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, pelo que devem ser excluídos da cobrança intentada no feito administrativo em apreço.

Mérito

Com base nas demais alegações formuladas pela Recorrente tenho a sugerir reparos no decisório de piso, embora não de forma integral.

Nessas sendas, a *contrario sensu* do que a Recorrente afirma à fl. 340, não entendo que “despesas” possam ser equiparadas a “perdas” para efeitos da determinação da base de cálculo da Cofins.

De fato, despesas são gastos em que a empresa incorre ao desempenhar sua atividade, cujas expressões numéricas são, dentre outras rubricas, deduzidas dos recebimentos efetivados para aferição de lucro ou prejuízo. As despesas recuperadas pela empresa, nessa vereda, otimizam as receitas obtidas com o desempenho de seus negócios.

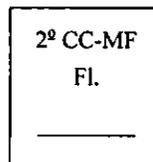
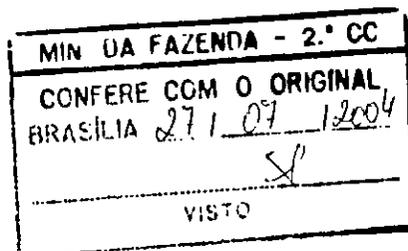
Não se pode equiparar “perda” a “despesas” dentro da sistemática legislativa. Deveras, as primeiras configuram, conforme idéia encampada no artigo 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 9.718/98, valores que apesar de terem composto o patrimônio da empresa, por esta não foram efetivamente absorvidos como receita. Despesa, na figuração dada pelo artigo 9º da Lei nº 9.718/98, representaria gasto em que a empresa incorre por movimentação financeira relacionada aos seus negócios, a exemplo da variação negativa da moeda que projeta reflexos sobre os contratos de câmbio entabulados.

A contrapartida do gasto, em tal hipótese, segundo textual previsão do artigo 9º da Lei nº 9.718/98, totalmente harmonizada e afinada à idéia nuclear contida no artigo 3º, § 1º, do mencionado diploma, configura receita susceptível à carga da Cofins, isto é, a variação positiva de moeda estrangeira tida como marco de negócio mercantil celebrado pela pessoa jurídica.

Atine-se que mensalmente a empresa apura a movimentação de seus negócios, sendo que nos respectivos interstícios, em havendo variação na divisa estrangeira que calcou suas transações, restarão evidenciados saldos ou déficits em direitos e obrigações.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10665.001310/2001-71
Recurso nº : 123.697
Acórdão nº : 203-09.449

Os registros positivos, isto é, ganhos apurados em câmbio (aquisição de moeda estrangeira), a partir da idéia de menor emprego de divisa nacional para atendimento de obrigação com o mercado externo, ou maior absorção de moeda pátria em decorrência de direitos de crédito oponíveis às pessoas situadas no estrangeiro, notavelmente exprimem receita financeira.

Na ausência de norma que corrigisse eventuais distorções de tal sistemática era forçosa a cobrança da Cofins sobre as aludidas variações, na medida em que refletiam receitas financeiras da empresa. Logo, inarredável a cobrança direcionada a tais oscilações no que respeita aos efeitos da Medida Provisória nº 1.724/98 e sua conversão, isto é, Lei nº 9.718/98, sem os temperamentos da Medida Provisória nº 1.858-10/99, ou seja, a interpretação aclarada dada por tal diploma ao texto medular de incidência da Cofins (Lei nº 9.718/98):

“Artigo 31. Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS poderá ser excluída a parcela das receitas financeiras decorrentes da variação monetária dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, submetida à tributação, segundo o regime de competência, relativa a períodos compreendidos no ano-calendário de 1999, excedente ao valor da variação monetária efetivamente realizada, ainda que a operação correspondente já tenha sido liquidada.”

Isto porque o artigo 31, da última Medida Provisória citada, confirmou – na qualidade, portanto, de lei interpretativa (artigo 106, I, do CTN), e não apenas autorizou, a exclusão das variações cambiais verificadas contabilmente no ano de 1999. Tal regra beneficia a Recorrente, haja vista que o ano de 1999 foi considerado no levantamento fiscal, no qual se constatou variações cambiais mediante exame do livro razão, conforme denota-se às fls. 147/148.

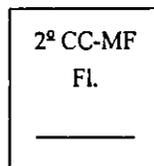
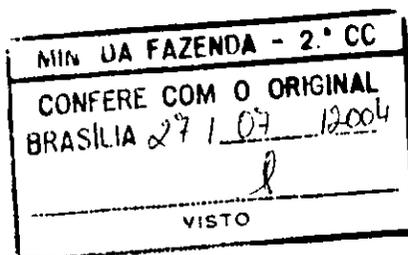
O ano de 2000 se enquadra, por sua vez, na regra do artigo 30 da Medida Provisória nº 1.858-10/99, e deve ser aplicado à questão sob enfoque por envolver matéria considerada na cobrança fiscal, conforme evidenciam os documentos de fls. 136/137:

“Artigo. 30. A partir de 1º de janeiro de 2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, bem assim da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação.”

Adequada, portanto, a exclusão dos respectivos valores da cobrança fiscal implementada nesses autos.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10665.001310/2001-71
Recurso nº : 123.697
Acórdão nº : 203-09.449

Finalmente, na esteira dos pronunciamentos uniformes desse Conselho, a exemplo do acórdão abaixo transcrito, não há como se rejeitar a contagem da SELIC ao crédito tributário apurado no auto de infração:

“COFINS. EMPRESAS IMOBILIÁRIAS. As empresas dedicadas à incorporação, à venda e à locação de bens imóveis são contribuintes da COFINS, nos termos do artigo 1º da Lei Complementar nº 70/91. Precedentes Primeira Seção STJ (REsp. 112.529-PR). TAXA SELIC. LEGITIMIDADE. É legítima e legal a aplicação da taxa SELIC como juros moratórios. MULTA. NATUREZA CONFISCATÓRIA. INOCORRÊNCIA. A multa aplicada pelo Fisco decorre de previsão legal e eficaz (Lei nº 8.218, 4º, I), descabendo ao agente fiscal perquirir se o percentual escolhido pelo legislador é exacerbado ou não. Para que se afira a natureza confiscatória da multa é necessário que se adentre no mérito da constitucionalidade da mesma, competência esta que não têm os órgãos administrativos julgadores. Recurso negado.” (Recurso Voluntário nº 118.835. 1ª Câmara. Processo nº 10166.022482/99-97. Sessão de 11/06/03. Acórdão nº 201-76.977. Unânime)

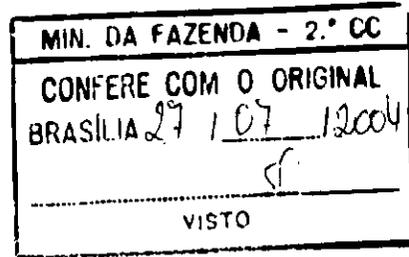
Ante ao exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário de modo que, tão-somente, exclua-se do cálculo da Cofins exigida no auto de infração constante desses autos: a) o período de 1996, e; b) as receitas correspondentes às variações cambiais ativas registradas, dentro do regime de competência (única e tão-somente nesta hipótese), nos anos de 1999 e 2000.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004


CÉSAR PLANTAVIGNA



Processo nº : 10665.001310/2001-71
Recurso nº : 123.697
Acórdão nº : 203-09.449



VOTO DO CONSELHEIRO VALMAR FONSÊCA DE MENEZES
RELATOR-DESIGNADO

Com o máximo respeito pelas considerações feitas pelo nobre relator, entendo de modo diverso ao seu sobre a questão proposta.

No meu entendimento, não merece reparos a decisão recorrida no que tange ao aspecto abordado pelo ilustre Conselheiro Relator, motivo pelo qual adoto as suas argumentações, como razões de decidir, as quais transcrevo, a seguir:

“No que tange à base de cálculo da contribuição, em que o autuado contesta o fato de a fiscalização não considerar os valores líquidos das contas de variação cambial e correção monetária, é de se destacar que a Lei nº 9.718, de 1998, assim determina:

‘Art. 2º 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.

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 Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

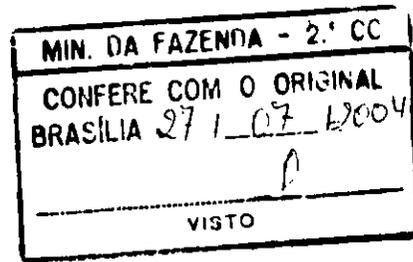
II - as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, 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;

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.



Processo nº : 10665.001310/2001-71
Recurso nº : 123.697
Acórdão nº : 203-09.449



(...)

Art. 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.'

O texto legal é bastante claro ao determinar que as contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins serão calculadas com base no seu faturamento, que corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, entendendo-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, determinando ainda as exclusões da receita bruta admitidas, não fazendo qualquer referência às variações monetárias ou cambiais, sendo que o inciso III do § 2º do art. 3º acima transcrito foi revogado pela Medida Provisória nº 1.991-18, de 9 de junho de 2000.

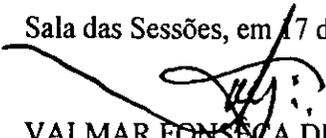
Ao tratar das variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices e coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual, o disposto no art. 9º não possibilita o entendimento de que as variações cambiais sejam consideradas como despesas financeiras, ou que os ganhos sejam compensados com perdas, para fins de base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, uma vez que as referidas contribuições são calculadas com base no faturamento, como definido pelo art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, excluindo tão-somente os valores de que tratam os incisos do § 2º do mesmo artigo 3º.

Ademais, quando o art. 9º da Lei nº 9.718, de 1998, menciona que essas variações serão consideradas como receitas ou despesas financeiras, está se referindo ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido, e por isso a expressão "conforme o caso" no final do texto legal, ou seja, no caso do PIS/Pasep e da Cofins, as variações são consideradas somente para fins de determinação da receita bruta da pessoa jurídica.

Portanto, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.718, de 1998, na base cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins, conseqüentemente as contribuições passaram a incidir sobre as receitas financeiras, tendo o Ato Declaratório SRF nº 73, de 9 de agosto de 1999, esclarecido que também as variações monetárias ativas (e não a diferença entre as variações monetárias ativas e as passivas), entre as quais se incluem as variações cambiais, auferidas a partir de 1º de fevereiro de 1999, deveriam ser computadas na determinação da base de cálculo do PIS e da Cofins, na condição de receitas financeiras."

Voto, desta forma, por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004


VALMAR FONSECA DE MENEZES



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De 31 / 08 / 2004 ColM. VISTO
--

2º CC-MF Fl. _____

Processo nº : 16707.002844/00-88
Recurso nº : 121.847
Acórdão nº : 203-09.450

Recorrente : TRANSFLOR LTDA.
Recorrida : DRJ em Recife - PE

COFINS. ESPONTANEIDADE. Não se considera a espontaneidade do contribuinte quando a data de protocolização do Termo de Opção pelo Refis foi posterior a qualquer ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, com a ciência do sujeito passivo, cabendo a imposição de multa de ofício.

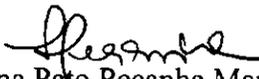
Recurso parcialmente provido.

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

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso, nos termos do voto da Relatora. O Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes declarou-se impedido de votar

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Luciana Pato Peçanha Martins
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Suplente), César Piantavigna, Valdemar Ludvig, Maria Teresa Martínez López e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.

Imp/cf/ovrs



Processo nº : 16707.002844/00-88
Recurso nº : 121.847
Acórdão nº : 203-09.450

Recorrente : TRANSFLOR LTDA.

RELATÓRIO

Recife – PE: Por bem descrever os fatos adoto e transcrevo o relatório elaborado pela DRJem X

“Contra a empresa acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 05 a 07 do presente processo, para exigência do crédito tributário referente ao período de outubro de 1995 a dezembro de 1996 e janeiro de 1998 a dezembro de 1999, adiante especificado:

CONTRIBUIÇÃO	FOLHA	VALOR (EM REAL)
COFINS	04	363.008,76
JUROS DE MORA		142.511,62
MULTA PROPORCIONAL		272.256,43
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		777.776,81

De acordo com o autuante, o referido Auto é decorrente da falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, conforme descrito à fl. 06.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 127 e 128, à qual anexou as cópias de fls. 129 a 162, onde requer seja o referido Auto de Infração declarado nulo de pleno direito por não comportar sustentação legal e, por afirmar, ainda, em síntese, que:

- descabe falar em auto de infração porque a Transflor LTDA. aderiu ao REFIS em abril do ano 2000 e naquela data confessou automaticamente todos os seus débitos, vencidos até 29 de fevereiro de 2000;
- se o contribuinte optou pelo REFIS, não pode ter validade um auto de infração lavrado posteriormente à adesão, exatamente porque os débitos contidos no auto foram confessados quando da opção pelo REFIS;
- para evidenciar seu direito, transcreve o art. 2º, inciso I, da Instrução Normativa SRF nº 43/2000;
- extreme de dúvidas que o referido Auto de Infração não possui nenhuma validade jurídica, por ter a empresa, tempestivamente, declarado os mesmos débitos dele constantes no REFIS;



Processo nº : 16707.002844/00-88
Recurso nº : 121.847
Acórdão nº : 203-09.450

- o referido Auto de Infração configura clara e nítida bitributação, pois o pedido de parcelamento em anexo, efetuado em 17 de outubro de 1996 - cópia em anexo - concluiu pelo lançamento dos mesmíssimos débitos constantes do presente Auto, sendo que o contribuinte não pode ser tributado duas vezes pelo mesmo fato gerador e pelo mesmo período fiscalizado.”

Pelo Acórdão de fls. 168/174 – cuja ementa a seguir se transcreve – a 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Recife – PE julgou o lançamento procedente:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/1995 a 31/12/1996, 01/01/1998 a 31/12/1999

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). PRELIMINAR DE NULIDADE.

Estando os atos administrativos, consubstanciadores do lançamento, revestidos de suas formalidades essenciais, não se há que falar em nulidade do procedimento fiscal.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDÊNCIA.

É procedente o lançamento de crédito tributário, lavrado em Auto de Infração, quando fica comprovado que a opção pelo REFIS ocorreu após o início da ação fiscal.

CONFISSÃO DE DÍVIDA. REFIS

Na confissão de dívida pelo REFIS, não se considera a espontaneidade do contribuinte quando a data de protocolização do Termo de Opção pelo REFIS foi posterior ao início da fiscalização, cabendo a imposição de multa de ofício.

Lançamento Procedente”.

Em tempo hábil, a interessada interpôs Recurso Voluntário a este Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 187/195), reiterando os argumentos trazidos na impugnação.

Para efeito de admissibilidade do Recurso Voluntário procedeu-se à juntada de cópia do comprovante de arrolamento de bens (fls. 197/234).

Por meio da Resolução nº 203-00.330, o processo foi encaminhado ao órgão de origem para que a autoridade preparadora verificasse a aceitação dos débitos no Refis e fizesse demonstrativo dos valores constantes do auto de infração que se encontram incluídos no programa, constando as datas de declaração dos débitos.

É o relatório.



Processo nº : 16707.002844/00-88
Recurso nº : 121.847
Acórdão nº : 203-09.450

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, as alegações da recorrente são pelo reconhecimento da espontaneidade e exclusão da multa de ofício dos débitos incluídos no Refis. Informa que optou pelo programa em 14/04/2000, não estando, a seu ver, sob fiscalização àquela data, vez que apenas foi intimada em 30/03/2000 a respeito de diligência para apresentação de DCTF.

Diferentemente do que entende a recorrente, conforme o art 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, o procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, desde que cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto. E, segundo o § 1º do mesmo artigo, o início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. Não importa se o procedimento fiscal era de diligência ou de fiscalização. Era, qualquer que fosse o tipo, um procedimento fiscal. Basta, conforme determina o Decreto nº 70.235/1972, ser um ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, com a ciência do sujeito passivo. Portanto, ao formalizar o Termo de Opção pelo Refis em 14/04/2000 e apresentar as DCTFs entre 10 e 18/04/2000, a contribuinte já estava sob procedimento fiscal e, conseqüentemente, com a espontaneidade afastada.

O que se verifica dos autos é a falta de apresentação, por parte da reclamante das DCTFs correspondentes aos períodos de apuração de 01/1996 a 12/1999, só apresentando as referidas declarações ou optando pelo Refis quando intimada pela SRF a respeito de sua omissão.

Quanto ao argumento da recuperação da espontaneidade alegado, verifica-se que, de fato, o primeiro Mandado de Procedimento Fiscal expirou em 26/05/2000, sendo a contribuinte cientificada do MPF Complementar apenas em 06/06/2000. Contudo, conforme consta dos autos, a declaração do Refis foi entregue em 30/06/2000 - sem dela constar confissão de débitos -, após a ciência do MPF Complementar, que mais uma vez afastou a espontaneidade.

Apesar de a Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, facultar a apresentação da referida declaração do Refis em prazo posterior ao da adesão, a contribuinte deveria confessar os débitos com a inclusão da multa de ofício, conforme previsto no art. 6º da Resolução CG/REFIS nº 005, de 16 de agosto de 2000.

Vale ressaltar que os débitos incluídos no Refis oriundos de ações judiciais, impugnações e recursos administrativos, devem ser confessados e a desistência da ação ou do processo administrativo ser expressamente formalizada.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 16707.002844/00-88
Recurso nº : 121.847
Acórdão nº : 203-09.450

Contudo, entendo, com o objetivo de evitar a duplicidade de cobrança, que deve ser excluído do presente lançamento o valor da contribuição já incluído no Refis, mantendo-se a aplicação dos consectários legais, pelos motivos acima expostos.

Com estas considerações, dou provimento parcial ao recurso.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004

LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS