



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 24 / 01 / 2005  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13808.002313/00-87  
Recurso nº : 125.126  
Acórdão nº : 203-09.571

Recorrente : M.J.K. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.  
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA** - Não caracteriza cerceamento ao direito de defesa quando o crédito tributário constituído pela fiscalização origina-se dos livros fiscais escriturados pelo próprio contribuinte.

**VÍCIO FORMAL - NÃO CONFIGURAÇÃO** - Não ocorreu a alegada falta de intimação em relação ao direito de o contribuinte recolher os tributos e contribuições no prazo de 20 dias, a contar do início da ação fiscal, com os benefícios da espontaneidade.

**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.**

**COFINS - BASE DE CÁLCULO - VENDA DE IMÓVEIS** - As receitas provenientes de venda de imóveis compõem o faturamento sujeito à incidência da Cofins.

**NÃO - CUMULATIVIDADE** - O princípio constitucional da não-cumulatividade apresenta-se especificamente para o IPI e o ICMS, não alcançando, automaticamente, a Cofins, o que implica a interpretação de sua cumulatividade.

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

**JUROS DE MORA - TAXA SELIC** - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta.

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

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **M.J.K. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES 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

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC  
CONFERE COM O ORIGINAL  
BRASÍLIA 28/06/04  
VISTO



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.002313/00-87  
Recurso nº : 125.126  
Acórdão nº : 203-09.571

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA: 06/04
VISTO

2º CC-MF
Fl.

mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Sala das Sessões, em 12 de maio de 2004

*Leonardo de Andrade Couto*  
Leonardo de Andrade Couto  
Presidente

*Luciana Pato Peçanha Martins*  
Luciana Pato Peçanha Martins  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Maria Teresa Martínez López, César Piantavigna, Emanuel Carlos Dantas de Assis e Valdemar Ludvig.

Eaal/mdc



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 28/06 104
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13808.002313/00-87  
Recurso nº : 125.126  
Acórdão nº : 203-09.571

Recorrente : M.J.K. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.

## RELATÓRIO

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

*“Em ação fiscal levada a efeito em face do contribuinte acima identificado foi apurada falta de recolhimento da contribuição para financiamento da seguridade social – Cofins, relativa aos períodos de apuração de janeiro de 1996 a dezembro de 1999, razão pela qual foi lavrado o Auto de Infração de fls. 44 a 47, integrado pelos termos, demonstrativos e documentos nele mencionados, com o seguinte enquadramento legal: Arts. 1º e 2º da Lei Complementar nº 70/91; Arts 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718/1998, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/1999 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/1999 e suas reedições.*

*2. Conforme descrito no “Termo de Constatação de Irregularidades” de fl. 32 a 35, foi constatada falta de declaração ou declaração insuficiente, referente a COFINS para o período de janeiro/96 a dezembro/99, com base na legislação acima, conforme diferenças de base de cálculo apuradas, demonstrado no quadro constante no referido Termo.*

*3. O crédito tributário apurado, composto pela contribuição, juros de mora e multa proporcional, calculados até a data da autuação, perfaz o total de R\$ 2.766.155,79 (dois milhões, setecentos e sessenta e seis mil, cento e cinquenta e cinco reais e setenta e nove centavos).*

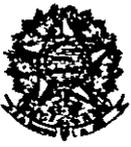
*4. Inconformado com a autuação, da qual foi devidamente cientificado em 30/08/2000, o contribuinte protocolizou, em 28.09.2000, a impugnação de fls. 50 a 106, acompanhada de cópia dos documentos de fls. 107/184, na qual deduz as alegações a seguir resumidamente discriminadas:*

*4.1. Não tendo especificado a forma como foram apuradas as bases de cálculo dos fatos geradores referentes aos períodos compreendidos entre janeiro de 1996 e dezembro de 1999, caracterizou-se flagrante cerceamento de defesa.*

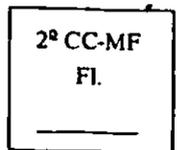
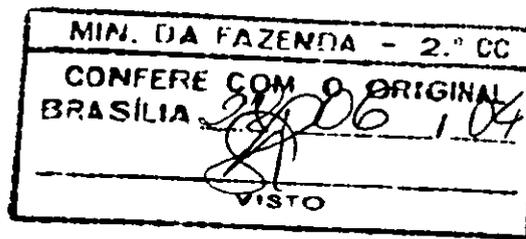
*4.1.1. Se fosse devido o tributo exigido pelo Fisco Federal, teria de ser demonstrada minuciosamente à impugnante a forma de apuração da base de cálculo utilizada. Tal demonstração é imprescindível para se verificar a exatidão dos valores apurados, bem como para a elaboração da impugnação. Essa falta cerceia o direito de defesa da impugnante.*

*4.1.2. Nem mesmo foi especificado e detalhado a origem das supostas receitas que teriam integrado a base de cálculo do tributo impugnado, ou seja, quais teriam se originado de eventuais venda de imóveis ou da prestação de serviços diversos.*

*4.1.3. Apurou-se valores através de procedimento e documentos aos quais o contribuinte nem mesmo tem acesso ou conhecimento de quais sejam.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n<sup>o</sup> : 13808.002313/00-87  
Recurso n<sup>o</sup> : 125.126  
Acórdão n<sup>o</sup> : 203-09.571

4.1.4. *Cita o ensinamento do autor LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA, em "Processo Administrativo Fiscal", em suas fls. 48.*

4.1.5. *É flagrante o cerceamento do direito de defesa, por violação dos incisos LIV e LV do artigo 5º da Constituição Federal e cita o pronunciamento de SÉRGIO FERRAZ.*

4.1.6. *Não pode ser desconsiderado o chamado "aspecto processual do devido processo legal" (N. Nery Jr.), insculpido do inciso LV do art. 5º da CF, pelo qual "aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes". (g.n.)*

4.1.7. *Cita a exposição da Professora da Faculdade de Direito do Largo de São Francisco, ODETE MEDAUAR, o pronunciamento do Professor HUGO DE BRITO MACHADO e o enfoque dado pelo Professor JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO.*

4.1.8. *Comprova-se a nulidade de processo administrativo fiscal, por ato praticado pelos auditores fiscais, em não fornecer todos os elementos de prova que deram esteio ao auto de infração, cerceando o direito de defesa, infringindo, assim, dispositivo constitucional da "ampla defesa".*

4.2. *Ao iniciar a ação fiscal, os auditores fiscais deveriam, sob pena de nulidade processual, cientificar a impugnante de que a mesma poderia efetuar os recolhimentos dos tributos / contribuições em atraso, utilizando-se do benefício da espontaneidade, preconizada no Art. 47 da Lei n<sup>o</sup> 9.430/1996, modificado pelo inciso II do art. 70 da Lei n<sup>o</sup> 9.532, de 10.12.1997.*

4.2.1. *A impugnante não foi cientificada sobre essa faculdade e também de que findo o prazo de 20 (vinte) dias, e não sendo os débitos pagos serim os mesmos objeto de lançamento nos termos do Art. 43 e 44 da Lei n<sup>o</sup> 9.430/1996.*

4.2.2. *A flagrante omissão praticada pela autoridade fiscal, em não cientificar a contribuinte sobre a possibilidade de recolhimento de tributos declarados, nos termos do art. 47 da Lei n<sup>o</sup> 9.430/96, modificado pelo inciso II do artigo 70 da Lei n<sup>o</sup> 9.532/1997, configura vício formal, de difícil saneamento processual, acarretando, também, por conseguinte, em nulidade do processo administrativo.*

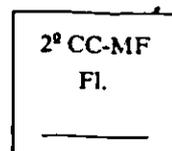
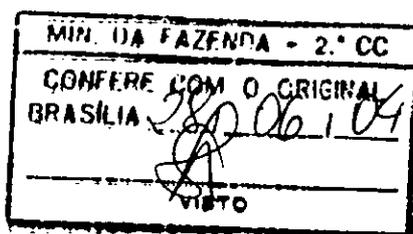
4.2.3. *O lançamento tributário, por constituir-se em Ato Administrativo, está sujeito aos princípios de legalidade e da publicidade, nos termos do art. 37, "caput", da Constituição Federal. Nesse sentido, transcreve a Lei n<sup>o</sup> 9.784, de 29 de janeiro de 1999.*

4.2.4. *A falta dos requisitos essenciais supra citados, bem como a violação aos direitos da impugnante, constantes da legislação acima transcrita, torna NULO O ATO ADMINISTRATIVO DE LANÇAMENTO e, por conseqüência, insubsistente o crédito tributário exigido e o auto de infração.*

4.3. *No mérito, a impugnante alega ter como objeto social a compra e venda de imóveis, realização de empreendimentos imobiliários, intermediação e incorporação imobiliária, loteamento, construção de imóveis destinados à venda, corretagem e administração de bens móveis e imóveis próprios e de terceiros, bem como de títulos imobiliários.*

4.3.1. *Em razão de suas atividades, a impugnante não se sujeita à exigência do recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, conforme será demonstrado a seguir.*

GM



Processo nº : 13808.002313/00-87  
Recurso nº : 125.126  
Acórdão nº : 203-09.571

4.3.2. A LC nº 70, de 30.12.1991, que instituiu a COFINS, em seu art. 2º, estabeleceu que a citada contribuição social deveria incidir sobre a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

4.3.3. A referida LC foi alterada pela Lei nº 9.718/98, que, a despeito de alterar e elevar para 3% a alíquota da COFINS (art. 8º), que antes dessa alteração era de 2%, conforme artigo 2º da LC 70/1991, veio a confirmar que a COFINS devida pelas pessoas jurídicas de direito privado continuasse a ser calculada sobre o faturamento, entendendo-se este (faturamento) como sendo a receita bruta da pessoa jurídica (artigos 2º e 3º da Lei 9.718/1998).

4.3.4. As mencionadas legislações não cuidaram de fazer referência expressa à incidência da COFINS sobre venda de imóveis, motivo pelo qual as empresas que exercem atividades imobiliárias de compra, venda e incorporações de imóveis, não se sujeitam a esse tributo.

4.3.5. O ponto fulcral da questão está no entendimento do termo "mercadoria", pois os imóveis não podem enquadrar-se no conceito jurídico de mercadoria e, assim sendo, não devem as empresas do setor se sujeitarem a incidência do tributo em debate.

4.3.6. Quanto ao conceito de mercadoria, reproduz o texto do artigo 191 do Código Comercial Brasileiro (Lei 556, de 25.06.1850).

4.3.7. Conforme o artigo 110 do CTN, a lei tributária não pode modificar o conteúdo, a definição e o alcance de conceitos, formas e institutos de direito privado. E o conceito jurídico de "mercadoria" advém do Direito privado.

4.3.8. Cita, quanto a essa matéria, a clássica obra de Aliomar Baleeiro, o parecer do juriconsulto Marco Aurélio Greco e vasta jurisprudência do c. Superior Tribunal de Justiça.

4.3.9. Não retam dúvidas de que não incide a COFINS sobre as receitas da impugnante resultantes de quaisquer tipo de transações comerciais com imóveis, motivo pelo qual deve o auto de infração em epígrafe ser considerado insubsistente.

4.4. Quanto ao critério utilizado para o cálculo do débito que serve de base para a apuração do montante cobrado é irregular, inexato e arbitrário.

4.4.1. Para o lançamento do "quantum" devido foram utilizados critérios que não espelham o montante real a ser cobrado, uma vez que houve a consideração de alguns acréscimos descabidos, aumentando de forma substancial o débito.

4.4.2. É inegável que a cobrança pretendida pela Fiscalização é arbitrária, irregular, não reflete os valores reais envolvidos nas operações.

4.5. No tocante a "não-cumulatividade da COFINS", cita o artigo 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718/1998, vigente desde fevereiro de 1999 e questiona;

a) Foi atribuído caráter não-cumulativo às contribuições PIS e COFINS?

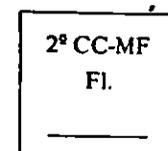
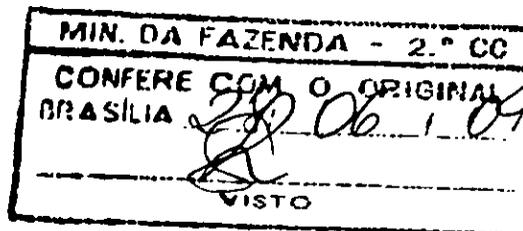
b) A base de cálculo das referidas contribuições pode ser regulada por intermédio de normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo?

4.5.1. O descrito no inciso III, do § 2º, do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 evidencia a intenção do legislador em atribuir caráter não-cumulativo para as contribuições PIS e COFINS, na medida em que define a base de cálculo das referidas contribuições com a exclusão dos valores transferidos para outras pessoas jurídicas.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.002313/00-87  
Recurso nº : 125.126  
Acórdão nº : 203-09.571



*4.5.2. Considerando a premissa de que a não-cumulatividade tributária impede a superposição da incidência de tributos dentro de um determinado ciclo operacional, afastando o múltiplo pagamento sobre a mesma base, não é tarefa difícil constatar que o dispositivo legal acima, modificou o caráter cumulativo do PIS e da COFINS, moldando as referidas contribuições com atenção clara às orientações de princípios maiores contidos na nossa Constituição Federal-CF.*

*4.5.3. Para que se possa aplicar, de modo coerente, o disposto no art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718/1998, é imprescindível que se interprete a mencionada norma segundo os princípios contidos na CF.*

*4.5.4. Um tributo cumulativo é uma exceção. Havendo dúvida se o tributo é ou não cumulativo, a não-cumulatividade prevalecerá, por ser mais harmônica ao sistema.*

*4.5.5. A não-cumulatividade da COFINS e do PIS vai ao encontro de alguns fundamentais princípios constitucionais, como o Princípio da Isonomia e da Capacidade Contributiva.*

*4.5.6. O princípio da isonomia, impõe que todos são iguais perante a lei, vedando qualquer distinção ou tratamento privilegiado, e representando um dos fundamentos da tributação, em íntima correlação com o Princípio da capacidade Contributiva.*

*4.5.7. O referido princípio prescreve, na verdade, tratamento desigual aos desiguais, na exata proporção em que se desigualem, constituindo não somente uma simples recomendação ao legislador, mas sim um comando inexorável, essencial no exercício da atividade tributária.*

*4.5.8. A não-cumulatividade apresenta-se como instrumento do Princípio da Isonomia, uma vez que busca dar tratamento equânime aos contribuintes, respeitando os limites da capacidade tributária individualmente verificada.*

*4.5.9. Instituída legalmente a não-cumulatividade da COFINS e do PIS, e estando este novo caráter em sintonia com o Princípio da Isonomia, incoerente resta qualquer argumento no sentido da manutenção da cumulatividade das mencionadas contribuições.*

*4.5.10. O Princípio da Capacidade Contributiva tem sido pacificamente aceito como integrante do Estatuto do Contribuinte Brasileiro, mesmo quando, em certas épocas, não esteve expresso no texto constitucional, como ocorre na Carta Política vigente, em seu art. 145, § 1º, verbis: “Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte...”.*

*4.5.11. Os efeitos da cumulatividade do PIS e da COFINS são antagônicos ao Princípio da Capacidade Contributiva e demonstra com um exemplo hipotético.*

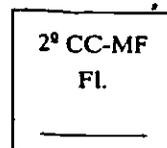
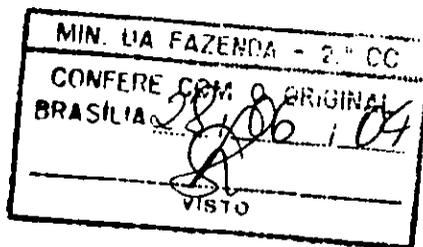
*4.5.12. O exemplo evidencia que a cumulatividade do PIS e da COFINS não estaria em harmonia com o Princípio da Capacidade Contributiva, pois trataria todas as receitas do contribuinte como manifestação desta sua capacidade, o que, como ocorre nas transferências para outras pessoas jurídicas, nem sempre correspondente à realidade.*

*4.5.13. Nos casos de contratação de subempreitada, ou como ocorre comumente na atividade da impugnante, esta atua no mais das vezes como mera intermediária de boa parte da remuneração recebida em razão da prestação de serviço. O empreiteiro não pode, ainda mais tendo a lei ao seu lado, arcar com um pesado ônus tributário sobre valores repassados para outras pessoas jurídicas, mormente nos limites de uma mesma etapa do ciclo operacional.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.002313/00-87  
Recurso nº : 125.126  
Acórdão nº : 203-09.571



4.5.14. *A sistemática da não-cumulatividade está em plena consonância com os Princípios da Isonomia e da Capacidade Contributiva, devendo, por essa razão, ser entendida como regra no ordenamento jurídico tributário, e aplicada incondicionalmente quando instituída por lei, como no caso da Lei nº 9.718/1998.*

4.5.15. *Da interpretação sistemática dos dispositivos da própria Lei nº 9.718/1998, resulta que os valores transferidos para outras pessoas jurídicas não são um tipo de receitas tributáveis, mas apenas ingressos que se encontram fora do conceito de receita, uma vez que são recebidos por conta e ordem de terceiros. A mencionada norma de exclusão não é uma isenção, mas sim, uma delimitação negativa da hipótese de incidência.*

4.5.16. *A não-cumulatividade da COFINS e do PIS também se harmoniza com o Princípio Constitucional da Livre Concorrência (art. 170, IV, da CF/1988).*

4.5.17. *Sendo a base de nosso ordenamento jurídico econômico a livre-concorrência, linha diretiva que deve ser seguida não só pelo legislador como também pela Administração e o Poder Judiciário, qualquer matéria que afetar esse princípio não estará abrigada por nosso sistema, considerando-se inconstitucional, não podendo ser confirmada pelo nosso Judiciário.*

4.5.18. *Para que o Princípio da Livre-concorrência seja cumprido em sua plenitude, é necessário que o contribuinte da COFINS e do PIS tenha direito de excluir da base de cálculo das mencionadas contribuições os valores transferidos para outras pessoas jurídicas, as quais também serão tributadas ao computar os referidos valores como receita bruta. A restrição desse direito, previsto na Lei nº 9.718/1998, em qualquer grau, implicará ver-se o contribuinte suportando parte da carga tributária (que não pôde ser repassada), colocando-o em desvantagem perante seus concorrentes de maior porte, que concentram a maior parte das etapas do desenvolvimento da sua atividade-fim, e, conseqüentemente, enfrentam menor ônus tributário.*

4.5.19. *A situação de desvantagem em que se encontram, por exemplo, as prestadoras de serviços de pequeno porte com relação às de grande porte, é a mais nítida tradução da falta de harmonia da cumulatividade da COFINS e do PIS com o Princípio da Livre Concorrência. Cita jurisprudência nesse sentido.*

4.5.20. *Não pode ser atribuído ao Poder Executivo a tarefa de expedir normas regulamentadoras para a delimitação da base de cálculo da COFINS e do PIS, como preceitua o inciso III, do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998. Isso porque o art. 97 do CTN atribui competência exclusiva à lei para fixar a base de cálculo de tributo.*

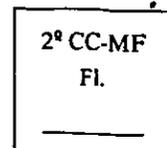
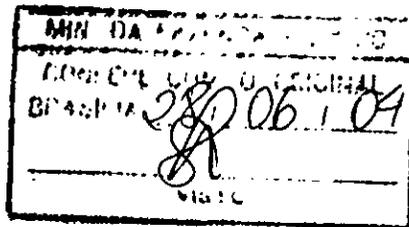
4.5.21. *A afirmação ampara-se também no princípio constitucional da legalidade e o que determina o inciso I do art. 150 da CF.*

4.5.22. *A aplicação do dispositivo legal que instituiu a sistemática da não-cumulatividade do PIS e da COFINS não pode depender da edição de regras instituídas pelo Poder Executivo, as quais por certo, definiriam novos limites da base de cálculo das mencionadas contribuições, uma vez que estas regras, caso editadas, seriam inconstitucionais, em face do ferimento ao Princípio da Legalidade.*

4.5.23. *A clareza dos dispositivos legais apresentados, inclusive de natureza constitucional, deixa sem sombra de dúvidas o fato de que é descabido o condicionamento da aplicação do inciso III, § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, à*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13808.002313/00-87  
Recurso nº : 125.126  
Acórdão nº : 203-09.571

*edição de normas regulamentadoras pelo Poder Executivo, podendo ser aplicada imediatamente a sistemática da não-cumulatividade instituída para o PIS e a COFINS.*

*4.5.24. A sistemática da não-cumulatividade para o PIS e a COFINS independe de regulamentação operacional, devendo ser imediatamente aplicada através da simples exclusão da base de cálculo das mencionadas contribuições dos valores que, tidos como receita da impugnante, tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas, impedindo o duplo pagamento sobre a base.*

*4.6. São as conclusões da impugnante:*

*a) conquanto possível que o PIS e a COFINS fossem cobrados de forma cumulativa, nada há na CF que proíba a instituição de tais tributos de forma não-cumulativa;*

*b) os tributos cumulativos são exceções no Sistema Constitucional Tributário, pois prejudicam a aplicação dos Princípio da Isonomia, da Capacidade Contributiva e da Livre Concorrência;*

*c) a Lei nº 9.718/1998, no seu artigo 3º, § 2º, III, instituiu a sistemática da não-cumulatividade para as contribuições PIS e COFINS, permitindo a exclusão das suas respectivas bases de cálculo dos valores que, tidos como receita, tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas;*

*d) a não-cumulatividade instituída para as contribuições PIS e COFINS está em plena harmonia com o Sistema Constitucional Tributário, respeitando, principalmente, os Princípios da Isonomia, da Capacidade Contributiva e de Livre Concorrência; e*

*e) a aplicação da lei que instituiu a sistemática da não-cumulatividade para as contribuições PIS e COFINS e delimitou a sua base de cálculo (Lei nº 9.718/1998), não pode depender da edição de normas por parte do Poder Executivo, pois tais normas, caso editadas, seriam inconstitucionais, em face do ferimento do Princípio da Legalidade.*

*4.7. Com o advento da Lei Ordinária nº 9.718, de 27.11.1998, a alíquota de incidência da COFINS foi elevada de 2% para 3%, e a base de cálculo foi ampliada, já que passou a considerar o faturamento "corresponde a receita bruta", como "a totalidade das receitas", independentemente da atividade da pessoa jurídica, alterações essas com eficácia a partir de 1º de fevereiro de 1999.*

*4.7.1. É inconstitucional e ilegal o aumento da alíquota e a ampliação da base de cálculo da COFINS diante da superioridade hierárquica da Lei Complementar nº 70/1991, bem como pela alteração da definição, conteúdo e alcance do conceito de "faturamento" do Direito Privado, utilizado pela Constituição Federal, abordando a questão com maiores profundidades, abrangendo inclusive a Emenda Constitucional nº 20/1998.*

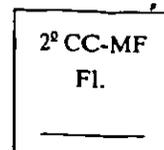
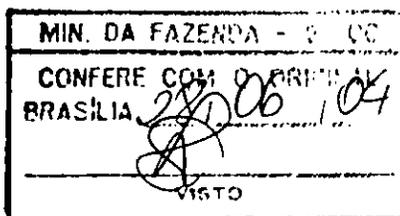
*4.8. No que se refere ao percentual aplicado à multa, alega que a autoridade se equivocou quando da designação do seu montante a ser cobrado da impugnante, uma vez que, arbitrou um percentual totalmente elevado, afrontando o determinado na legislação fiscal.*

*4.9. A cobrança das taxas de juros é insustentável, uma vez que a sua incidência sobre o débito, duplica o custo do dinheiro para a impugnante, constituindo uma sobretaxa de juros disfarsada. Além disso, não é possível verificar se está ocorrendo o chamado*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.002313/00-87  
Recurso nº : 125.126  
Acórdão nº : 203-09.571



*“anatocismo” , isto é, a capitalização dos juros de uma importância emprestada, que é ilegal.*

*4.9.1. Mesmo que se admitisse serem devidos juros moratórios, não seria aplicável ao suposto débito da impugnante a Taxa Selic.*

*4.9.2. É ilegal e inconstitucional a utilização da Taxa Referencial do Selic – Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, instituída pelo art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e § 4º, do art. 39 da Lei nº 9.250/1995, para cálculo de juros de mora, devidos quando não pagos os tributos e as contribuições sociais arrecadadas pela Receita Federal nos prazos previstos na legislação tributária. Cita jurisprudência.*

*4.10. Por fim, requer o cancelamento do auto de infração COFINS em epígrafe, e o arquivamento do presente processo administrativo, protestando-se provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitido, especialmente apresentação dos livros fiscais, contábeis, demonstrativos, documentos contábeis e fiscais, inclusive perícias, diligências, vistorias, aditamentos, juntada de documentos e, as que mais se fizeram necessárias, por ser medida de JUSTIÇA.” (grifos do original)*

Pelo Acórdão de fls. 195/217 – cuja ementa a seguir se transcreve – a 9ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP julgou o lançamento procedente:

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

*Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1999*

*Ementa: COFINS. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.*

*Não caracteriza cerceamento ao direito de defesa quando o crédito tributário constituído pela fiscalização origina-se dos livros fiscais escriturados pelo próprio contribuinte.*

*VÍCIO FORMAL. NÃO CONFIGURAÇÃO*

*Não ocorreu a alegada falta de intimação em relação ao direito de o contribuinte recolher os tributos e contribuições no prazo de 20 dias, a contar do início da ação fiscal, com os benefícios da espontaneidade.*

*VENDA DE IMÓVEIS. INCIDÊNCIA.*

*As receitas provenientes de venda de imóveis compõem o faturamento sujeito à incidência da Cofins.*

*BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DE VALORES REPASSADOS. IMPOSSIBILIDADE.*

*Valores repassados a outras pessoas jurídicas, ainda que referentes a subcontratação ou subempreitada de obras e serviços, não podem ser excluídos da base de cálculo da Cofins.*

*INCONSTITUCIONALIDADE.*

*Falece competência à autoridade administrativa para apreciar alegações de inconstitucionalidade de lei na qual se funda o lançamento, tal competência é exclusiva do Poder Judiciário.*

*MULTA DE OFÍCIO. PENALIDADE*

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.002313/00-87  
Recurso nº : 125.126  
Acórdão nº : 203-09.571

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 28/06/04
VISTO

2º CC-MF
Fl.

*TAXA SELIC. PROCEDÊNCIA.*

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

*Lançamento Procedente”.*

Em tempo hábil, a interessada interpôs Recurso Voluntário a este Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 222/282), reiterando os argumentos trazidos na peça impugnatória.

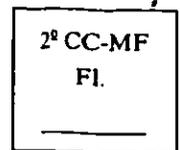
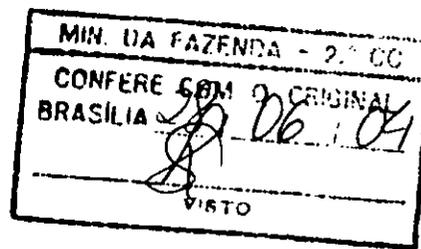
Para efeito de admissibilidade do Recurso Voluntário procedeu-se à juntada de despacho comprovando o arrolamento de bens (fl. 366).

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.002313/00-87  
Recurso nº : 125.126  
Acórdão nº : 203-09.571



VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS

O recurso cumpre as formalidades legais necessárias para o seu conhecimento.

Na preliminar, a Impugnante alega que houve cerceamento ao direito de defesa por não ter sido especificada a forma como foram apuradas as bases de cálculo da contribuição lançada.

Verifico que no “Termo de Constatação de Irregularidades” (fl. 35), cujo teor a recorrente tomou ciência, a fiscalização informa ter “se restringido ao exame dos itens declarados e constantes nos Livros Diário e Razão Analítico dos anos calendário em questão”, sendo entregue à recorrente o Demonstrativo de Apuração da Cofins (fls. 119/122).

Considerando que os Livros Diário e Razão Analítico são escriturados pela própria recorrente, a alegação da falta de detalhamento da origem das supostas receitas, não procede, e assim, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa.

Da mesma forma, é improcedente a arguição de nulidade do auto de infração por vício formal por não ter sido cientificada de que poderia efetuar os recolhimentos das contribuições em atraso, **utilizando-se do benefício da espontaneidade** preconizada no Art. 47 da Lei nº 9.430/1996, modificado pelo inciso II do art. 70 da Lei 9.532, de 10.12.1997.

No “Termo de Início de Ação Fiscal” (fl. 03), cientificado em 13.03.2000, consta claramente:

*“Fica o contribuinte cientificado, que poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento deste Termo, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo, conforme dispõe o artigo 47 da Lei nº 9.430, de 27/12/1966, com a nova redação dada pelo artigo 70 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997.”*

Portanto, a recorrente foi devidamente cientificada da possibilidade de utilização do benefício da espontaneidade, não se utilizando dessa faculdade. Ressalte-se que esta possibilidade está restrita aos tributos e contribuições já declarados e não pagos.

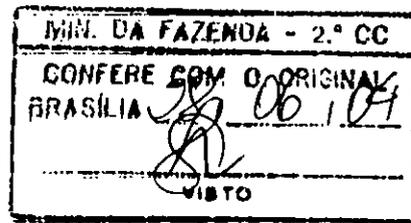
A alegação de que *a impugnante também deveria ter sido cientificada, e não foi, de que findo o prazo de 20 (vinte) dias, e não sendo os débitos pagos seriam os mesmos objetos de lançamento nos termos do Art. 43 e 44 da Lei nº 9.430/1996*, também não procede. Trata-se de norma pertencente ao ordenamento jurídico pátrio e, conforme disposto no art. 3º da Lei de Introdução ao Código Civil, a ninguém é dado alegar desconhecer a lei.

O lançamento não ofendeu os princípios da legalidade e da publicidade posto que observou o ordenamento jurídico pátrio e a recorrente foi devidamente cientificada.

No tocante às objeções opostas à constitucionalidade da Lei nº 9.718/1998, quer no que diz respeito à ampliação da base de cálculo, quer no que pertine à majoração da alíquota ou quanto à eventual ofensa aos diversos princípios constitucionais e outras implicações, conforme jurisprudência torrencial deste colegiado e, também, da Câmara Superior de Recursos



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13808.002313/00-87  
Recurso nº : 125.126  
Acórdão nº : 203-09.571

Fiscais, insta ponderar que a autoridade administrativa não dispõe de competência para apreciar inconstitucionalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, tais como os atos legais supra capitulados, nos quais foi enquadrada a infração objeto do lançamento em litígio.

A apreciação quanto à inconstitucionalidade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo do Poder Judiciário, único poder que detém constitucionalmente essa prerrogativa. O contencioso administrativo não é o foro próprio e adequado para discussão dessa natureza.

Quanto à alegação de que a Cofins não incide sobre a venda de bens imóveis e que estes não seriam considerados mercadorias, já está pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça, bem como por este Segundo Conselho de Contribuintes, a orientação no sentido contrário, visto que a palavra mercadoria, considerada em sentido amplo, econômico, abrange os bens imóveis e sobre a venda dos mesmos incide a Cofins.

Em que pese o entendimento esposado pelo eminente Min. Peçanha Martins, cujo voto é transcrito pela recorrente, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, decidiu recentemente, por meio do voto do relator, Min. Humberto Gomes de Barros, pela incidência da Cofins sobre a venda de bens imóveis, senão vejamos:

*“PROCESSUAL – EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA – COFINS – INCIDÊNCIA – VENDA DE IMÓVEIS.*

*- A Primeira Seção do STJ entende que as atividades de construir, alienar, comprar, alugar e vender imóveis e intermediar negócios imobiliários, estão sujeitas a COFINS, posto caracterizarem compra e venda de mercadorias, em sentido amplo.” (ERESP nº 149026/AL; Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 1999/0031020-9, decisão publicada em 09/12/2002)*

No mesmo sentido, foi proferida decisão em 23/10/2002, pela Primeira Seção da Corte, por sua Min. Laurita Vaz, conforme se segue *verbis*:

*“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. COFINS. FATURAMENTO. CONSTRUTORAS. IMÓVEIS. ATIVIDADES COMERCIAIS. INCIDÊNCIA. AGRAVO DESPROVIDO.*

*1. É pacífico o entendimento do STJ de que a COFINS incide sobre o faturamento das construtoras, obtido através de operações comerciais com imóveis. Precedentes da Primeira Seção.*

*2. Agravo regimental a que se nega provimento.” (AERESP nº 191130 / PR ; Agravo Regimental nos Embargos de Divergência no RESP nº 1999/0030949-9, decisão publicada em 18/11/2002)*

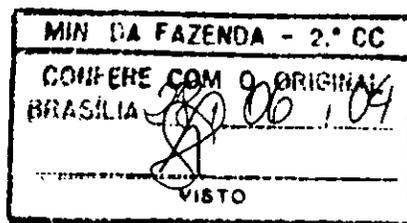
Quanto ao argumento de erro nos critérios utilizados para apuração do débito, a recorrente limita-se a questioná-los sem apontar as incorreções. Como mencionado, a fiscalização ateu-se ao exame dos Livros Diário e Razão Analítico.

No que diz respeito à alegação de não-cumulatividade da contribuição, adoto o entendimento do Conselheiro Luiz Roberto Domingo esposado no Acórdão 202-13.113, que a seguir transcrevo:

*da*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n<sup>o</sup> : 13808.002313/00-87  
Recurso n<sup>o</sup> : 125.126  
Acórdão n<sup>o</sup> : 203-09.571

*“De plano, é de se constatar que não cabe razão à recorrente quanto às alegações de inconstitucionalidade da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, seja pelo fato de a Lei Complementar n<sup>o</sup> 70/91, que a instituiu, ter sido declarada constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, seja pelo fato de não ter sido essa exação constituída sob os auspícios do princípio da não-cumulatividade.*

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

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

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

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

*O Supremo Tribunal Federal já se pronunciou a respeito, tanto que, quando do julgamento da inconstitucionalidade da Lei n<sup>o</sup> 7.789/89, aquele Colegiado Magno deferiu o aditamento à inicial para que a declaração de inconstitucionalidade alcançasse as disposições normativas contidas na nova lei, a Lei n<sup>o</sup> 8.212/91.*

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

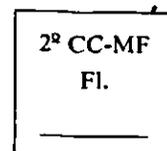
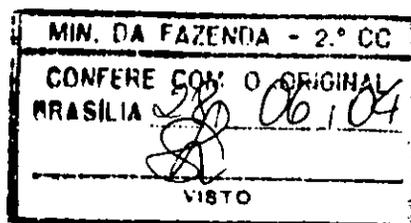
*O rigor que é compreensível, desde que entendido o Sistema Político e o equilíbrio das forças políticas conformados na Constituição Federal, no qual há um respeito mútuo entre os poderes, com o fim de preservar o Estado de Direito e o próprio Sistema Político-Jurídico estabelecido.*

*Contudo, no caso em tela, sequer trata-se de norma decorrente de alteração, cuja eventual inconstitucionalidade viesse a persistir. Trata-se, sim, de contribuição nova, instituída por lei complementar, no âmbito da competência tributante da União, cuja constitucionalidade foi declarada em Ação Direta de Constitucionalidade n<sup>o</sup> 01-01-DF.”*

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 n<sup>o</sup> 9.430/1996 que alterou o inciso I do art. 4<sup>o</sup> da Lei n<sup>o</sup> 8.218/1991.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13808.002313/00-87  
Recurso nº : 125.126  
Acórdão nº : 203-09.571

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 o 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.

Entendo ser cabível a exigência de juros moratórios no lançamento em apreço, pois a teor do artigo 161 do CTN, o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta.

Veja-se que a natureza dos juros de mora não é de sanção, mas simplesmente compensatória. Daí, para se concretizar a hipótese de incidência desses acréscimos legais, basta que o sujeito passivo não satisfaça, por qualquer motivo, a obrigação tributária no prazo legal. Os juros serão devidos inclusive durante o período em que a cobrança do tributo houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial, conforme previsto no art. 5º do Decreto-Lei 1.736/1979.

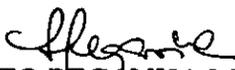
Os argumentos da recorrente sobre a arguição de inconstitucionalidade e desconformidade com o CTN da utilização para o cálculo dos juros de mora da Taxa Selic, segundo o disposto no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, não serão aqui debatidos por não ser o contencioso administrativo o foro próprio e adequado para discussão dessa natureza, uma 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.

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 dos juros de mora na cobrança de crédito tributário não integralmente pago no vencimento.

Ademais, o referido dispositivo do CTN permite, por autorização legal, exigência de juros de mora em percentual superior a 1% ao mês.

Por todo o exposto, rejeito as preliminares levantadas e, no mérito, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 12 de maio de 2004

  
LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS