



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PRIMEIRA CÂMARA

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 07, 11, 2007
SBB.
Sívio Crispina Barbosa
Mat.: Sape 91745

CC02/C01
Fls. 533

Processo n°	13819.001449/2003-73
Recurso n°	136.144 Voluntário
Matéria	Cofins
Acórdão n°	201-80.596
Sessão de	20 de setembro de 2007
Recorrente	VIAÇÃO RIACHO GRANDE LTDA.
Recorrida	DRJ em Campinas - SP

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da L.
de 13, 11, 07
Rubrica

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/01/1998, 28/02/1998,
31/03/1998, 30/04/1998, 31/05/1998, 30/06/1998,
31/07/1998, 31/08/1998, 30/09/1998, 31/10/1998,
30/11/1998, 31/12/1998, 31/01/1999, 28/02/1999,
31/03/1999, 30/04/1999, 31/05/1999, 30/06/1999,
31/07/1999, 31/08/1999, 30/09/1999, 31/10/1999,
30/11/1999, 31/12/1999, 31/01/2000, 29/02/2000,
31/03/2000, 30/04/2000, 31/05/2000, 30/06/2000,
31/07/2000, 31/08/2000, 30/09/2000, 31/10/2000,
30/11/2000, 31/12/2000, 31/01/2001, 28/02/2001,
31/03/2001, 30/04/2001, 31/05/2001, 30/06/2001,
31/07/2001, 31/08/2001, 30/09/2001, 31/10/2001,
30/11/2001, 31/12/2001, 31/01/2002, 28/02/2002,
31/03/2002, 30/04/2002, 31/05/2002, 30/06/2002,
31/07/2002, 31/08/2002, 30/09/2002, 31/10/2002,
30/11/2002, 31/12/2002

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.
LIMITES DE APRECIÇÃO DA MATÉRIA PELA
AUTORIDADE JULGADORA ADMINISTRATIVA.

Somente é possível o afastamento da aplicação de normas por razão de inconstitucionalidade, em sede de recurso administrativo, nas hipóteses de haver resolução do Senado Federal suspendendo a execução de lei declarada inconstitucional pelo STF, de decisão do STF em ação direta, de autorização da extensão dos efeitos da decisão pelo Presidente da República, ou de dispensa do lançamento pelo Secretário da Receita Federal ou desistência da ação pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

**COFINS. CONSÓRCIO DE EMPRESAS.
CONTRIBUINTES. DEFINIÇÃO LEGAL.**

As empresas consorciadas, na forma da Lei nº 6.404, de 1976, são contribuintes da Cofins, proporcionalmente à sua participação no consórcio, devendo recolher a contribuição em seus respectivos nomes e CNPJ.

JUROS DE MORA. SELIC.

Os juros de mora, devidos em qualquer hipótese de pagamento posterior ao vencimento legal, são calculados com base na taxa Selic.

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

Data do fato gerador: 31/01/1998, 28/02/1998,
31/03/1998, 30/04/1998, 31/05/1998, 30/06/1998,
31/07/1998, 31/08/1998, 30/09/1998, 31/10/1998,
30/11/1998, 31/12/1998, 31/01/1999, 28/02/1999,
31/03/1999, 30/04/1999, 31/05/1999, 30/06/1999,
31/07/1999, 31/08/1999, 30/09/1999, 31/10/1999,
30/11/1999, 31/12/1999, 31/01/2000, 29/02/2000,
31/03/2000, 30/04/2000, 31/05/2000, 30/06/2000,
31/07/2000, 31/08/2000, 30/09/2000, 31/10/2000,
30/11/2000, 31/12/2000, 31/01/2001, 28/02/2001,
31/03/2001, 30/04/2001, 31/05/2001, 30/06/2001,
31/07/2001, 31/08/2001, 30/09/2001, 31/10/2001,
30/11/2001, 31/12/2001, 31/01/2002, 28/02/2002,
31/03/2002, 30/04/2002, 31/05/2002, 30/06/2002,
31/07/2002, 31/08/2002, 30/09/2002, 31/10/2002,
30/11/2002, 31/12/2002

**Ementa: COFINS. EXCLUSÃO DE RECEITAS
TRANSFERIDAS A TERCEIROS. NORMA DE
EFICÁCIA CONTIDA E REVOGADA.**

A norma revogada da Lei nº 9.718, de 1998, que previa a exclusão do faturamento de receitas transferidas a outras pessoas jurídicas, era de eficácia contida e dependia, para aplicação, de regulamentação infralegal.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.



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

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

José Antonio Francisco
JOSE ANTONIO FRANCISCO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Fabiola Cassiano Keramidas, Maurício Taveira e Silva, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça e Gileno Gurjão Barreto.

Ausente o Conselheiro Antônio Ricardo Accioly Campos.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	07, 11 2007
 Sílvia Siqueira Barbosa Mat.: Slape 91745	

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 430 a 439) apresentado em 2 de janeiro de 2006 contra o Acórdão nº 9.044, de 28 de março de 2005 (fls. 417 a 425), da DRJ em Campinas - SP (ciência em 12 de dezembro de 2005), que, relativamente ao auto de infração da Cofins, considerou procedente o lançamento, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

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

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2002

Ementa: COFINS. CONSÓRCIO DE EMPRESAS. As empresas consorciadas, na forma da Lei nº 6.404, de 1976, são contribuintes da Cofins, proporcionalmente à sua participação no consórcio, devendo recolher a contribuição em seus respectivos nomes e CNPJ.

BASE DE CÁLCULO. ART. 3º, § 2º, INCISO III, DA LEI Nº 9.718, DE 1998. NÃO REGULAMENTAÇÃO. O inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, embora vigente até sua revogação pela Medida Provisória nº 1.991-18, de 2000, não teve eficácia, pois não houve sua regulamentação.

Lançamento Procedente".

O auto de infração foi lavrado em 14 de maio de 2003, relativamente aos períodos de janeiro de 1998 a dezembro de 2002.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal de fls. 148 a 150, a apuração da base de cálculo da contribuição tomou por base o livro Razão.

Ainda informou que a interessada apresentou mandado de segurança (nº 1999.61.14.01989-0) contra as alterações da Lei nº 9.718, de 1999. Obteve segurança parcial, tendo a União apresentado recurso, o que implicou o lançamento das diferenças com exigibilidade suspensa.

No recurso alegou a interessada que a Lei nº 9.718, de 1999, seria inconstitucional, uma vez que a Constituição não permitiria que uma lei ordinária alterasse outra lei complementar.

Tratou, também, do regime jurídico do consórcio entre empresas, alegando que seria consorciada à empresa Auto Viação ABC Ltda. na exploração de serviço público de transporte coletivo na cidade de São Bernardo do Campo, estado de São Paulo (SBCTrans).

Segundo a interessada, a exploração do serviço por meio de consórcio não retiraria a individualidade, pois apenas teria como objetivo a otimização de recursos. Ademais, a apropriação dos resultados seria efetuada segundo a participação de cada empresa no empreendimento.



Brasília, 07/11/2007

SSB
Sívio Sérgio Barbosa
Mat.: Sisppe 91745

CC02/C01
Fls. 537

Esclareceu que, seguindo a regulamentação citada da Decisão em Consulta nº 689, de 14 de maio de 1997, "o consórcio SBCTRANS mantém escrituração contábil própria", registra "as entradas e saídas, calculando a receita bruta" e sobre "o faturamento obtido faz incidir os percentuais devidos a título de PIS e Cofins e recolhe as contribuições no seu CPNJ".

Depois de descontar os tributos, os valores líquidos seriam repassados às duas empresas do consórcio. Dessa forma, os valores devidos sobre as receitas de transporte teriam sido tributados pelo consórcio e não poderiam ser novamente exigidos da interessada.

Segundo a recorrente, as receitas transferidas para outra pessoa jurídica teriam de ser excluídas da base de cálculo da contribuição, em face do disposto no art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718, de 1999.

O arrolamento de bens foi efetuado nos termos dos documentos de fls. 513 a 529.

É o Relatório.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 07/11/2007
Silvio Barbosa Mat.: Siape 91745

Voto

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Há que se dar tratamento diverso às alegações de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718, de 1998, que já foram submetidas ao exame do Judiciário na ação proposta pela empresa, e àquelas que somente foram apresentadas no presente processo.

Em relação às que se referem à matéria discutida na ação judicial, incide a renúncia tácita às instâncias administrativas, nos termos do Ato Declaratório Cosit nº 3, de 1996, e a jurisprudência pacífica dos Conselhos de Contribuintes.

Portanto, embora tenha o Supremo Tribunal Federal declarado a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, a questão é discutida na ação judicial movida pela recorrente, de forma que não há como apreciar a matéria no âmbito do presente recurso.

Quanto às demais questões de inconstitucionalidade, a impossibilidade de sua apreciação nas vias administrativas passa por definir a natureza do processo administrativo, havendo opiniões de que se trata de mero procedimento¹; ou de processo sem jurisdição²; ou ainda de processo com função jurisdicional.

Nesse último entendimento, que engloba os demais, argumenta-se, ainda, que o princípio da separação dos Poderes não implicaria a exclusividade do Judiciário para decidir questões de constitucionalidade de leis, de forma que seria possível ao Executivo exercer verdadeira função jurisdicional.

Entretanto, é óbvio que a separação de Poderes implica privilégio no exercício das funções. Tanto que, em princípio, cabe ao Legislativo a função precípua de criar as leis; ao Judiciário a função jurisdicional; e ao Executivo a função administrativa. Embora cada Poder possa exercer alguma das outras funções, esse exercício é limitado e, na maioria das vezes, visa garantir a sua autonomia.

Portanto, sendo óbvio que cabe ao Poder Judiciário a função jurisdicional, é também óbvio que essa função, quando realizada pelo Judiciário, não pode comportar limites quanto à ampla defesa e ao contraditório.

No entanto, tal raciocínio não pode ser aplicado aos tribunais administrativos.

O termo “ampla defesa” deve ser interpretado de forma relativa, levando-se em conta as diferenças entre os processos judicial e administrativo.

JAF

¹ CASTRO, Alexandre Barros. *Procedimento administrativo tributário*. São Paulo, Atlas, 1996, p. 90.

²XAVIER, Alberto. A questão da apreciação da inconstitucionalidade das leis pelos órgãos judicantes da Administração Fazendária. *Revista Dialética de direito tributário*, São Paulo, Dialética, nº 103, p. 17-44, abr. 2004.

7

Brasília, 07/11/2007

Silvio Simões de Carvalho
Mat: Sisco 91745

Deve-se ter em conta que os tribunais administrativos integram a administração e exercem função administrativa.

Os Conselhos de Contribuintes integram a estrutura do Ministério da Fazenda, assim como as Delegacias de Julgamento integram a estrutura da Secretaria da Receita Federal e, nesse contexto, é fácil concluir que existe hierarquia funcional e administrativa sobre esses órgãos.

De fato, os julgadores das DRJ e os Conselheiros, sejam representantes da Fazenda ou dos contribuintes, exercem funções públicas e estão sujeitos às disposições da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990.

Dessa forma, os atos administrativos que restringem a apreciação de matéria de constitucionalidade de lei (como o constante do art. 49 do Regimento dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, decorrente das disposições do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, e da Lei nº 9.430, de 30 de dezembro de 1996, art. 77) têm caráter vinculativo, em face do que dispõe o art. 116 da lei anteriormente citada.

Assim, para que fosse possível apreciar matéria de constitucionalidade relativa ao direito tributário, primeiramente seria necessário que o julgador administrativo apreciasse matéria de constitucionalidade relativa a direito administrativo (Regimento Interno, Decreto nº 2.346, de 1997, etc.), uma vez que normas de direito administrativo estariam restringindo suposto direito fundamental do contribuinte, ao limitarem a apreciação de constitucionalidade de lei, o que, certamente, foge a seu âmbito de competência.

Ademais, aqueles atos legais que determinam a impossibilidade de apreciação de matéria de constitucionalidade de leis e as leis tributárias que são consideradas inconstitucionais pela interessada, de uma forma ou de outra, passaram pela aprovação do Presidente da República, chefe do Executivo, ou por derivarem de aprovação de medida provisória, ou por se tratar de lei sancionada ou de decreto assinado por ele.

Especialmente no caso das leis existe a possibilidade do veto jurídico, por motivo de inconstitucionalidade, que representa medida de controle de constitucionalidade. Nos demais casos, se o Presidente da República os houvesse considerado inconstitucionais, certamente não os teria aprovado.

Assim, como poderia um órgão administrativo inferior contradizer o chefe do Poder Executivo, afastando a aplicação de atos legais e regulamentares por ele aprovados?

Nesse contexto e considerando os fatos acima expostos, as disposições da Lei nº 9.430, de 1996, art. 77, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, nada mais fazem do que dispor sobre como deve ser tratada a matéria no âmbito do Poder Executivo.

Vê-se, portanto, que não cabe somente ao Judiciário o controle repressivo de constitucionalidade de leis, mas, no âmbito do Executivo, cabe ao Presidente da República determinar como o controle deve ocorrer.

Assim, a interpretação mais adequada à questão é a de que a "ampla defesa", no processo administrativo, deve ser aplicada de acordo com as atribuições dos órgãos julgadores

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 07/11/2007
Silvio Sérgio Barbosa
Mat. 91745

administrativos, o que não abrange a apreciação de matéria de constitucionalidade de lei, à exceção dos casos previstos no Decreto nº 2.346, de 1997.

Descabe, assim, análise sobre a constitucionalidade da Lei nº 9.718, de 1999, e das demais questões constitucionais.

Observe-se, ainda, em relação ao que especificamente previa o revogado art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718, de 1998, que a jurisprudência deste 2º Conselho de Contribuintes tendeu a considerar que se trata de disposição não auto-aplicável. Entretanto, em face de sua revogação, a análise específica dessa questão ficou prejudicada, pois a admissão da exclusão dependeria de previsão legal.

Quanto à definição do sujeito passivo, reproduz-se, abaixo, trecho de artigo de autoria de José Maria Arruda de Andrade e Paula Cequera Bonanno³

"A primeira manifestação da Secretaria da Receita Federal sobre o assunto ocorreu a partir do PN CST nº 05/76 (Parecer Normativo do Coordenador do Sistema de Tributação), segundo o qual cada consorciada deve apropriar individualmente suas receitas e despesas para fins de apuração do lucro tributável.

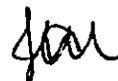
No mesmo sentido caminhou o ADN CST nº 21/84 (Ato Declaratório Normativo do Coordenador do Sistema de Tributação), cujo inteiro teor transcrevemos abaixo:

1 - o fato de aplicar-se aos consórcios (constituídos na forma dos artigos 278 e 279 da Lei nº 6.404/76) o mesmo regime tributário a que estão sujeitas as pessoas jurídicas, não os obriga, nem autoriza, a apresentar declaração de rendimentos;

2 - para efeito de aplicação do referido regime tributário, os rendimentos decorrentes das atividades (principais e acessórias) desses consórcios devem ser computados nos resultados das empresas consorciadas, proporcionalmente à participação de cada uma no empreendimento;

3 - o valor do imposto retido na fonte sobre rendimentos auferidos pelos consórcios a que se refere o item 1 será compensado na declaração de rendimentos das pessoas jurídicas consorciadas, no exercício financeiro competente, proporcionalmente à participação contratada e observado o disposto no artigo 79 do Decreto-lei nº 2.072, de 10.12.83' (grifo nosso).

Pela leitura do dispositivo destacado, resta claro que cada consorciada deverá reconhecer, individualmente e segundo a proporção que lhe couber, os rendimentos advindos das atividades do consórcio. Por conseguinte, depreende-se que o consórcio de sociedades não está



³ ASPECTOS tributários e contábeis da prestação de serviços por consórcios. Livraria Aduaneiras, São Paulo, 18 abr. 2007 Disponível em: <<http://sisnet.aduaneiras.com.br/Lex/doutrinas/arquivos/consorcios.pdf>>. Acesso em: 18 abr. 2007.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 07/11/2007
Sávio S. A. Barbosa
Mat.: Siape 91745

obrigado à apuração do lucro tributável, tampouco à apresentação da declaração de rendimentos.

Especialmente no que se refere aos consórcios celebrados com a previsão da consorciada administradora, a Receita Federal orienta que as operações relativas ao consórcio, além de reconhecidas individualmente na contabilidade de cada parte consorciada, sejam também escrituradas destacadamente na contabilidade da administradora. Vejamos a ementa da decisão emitida em processo de consulta:

'Escrituração: A apuração de resultado de consórcios de empresas deverá ser realizada através de escrituração destacada na contabilidade da administradora, podendo ser utilizados livros auxiliares devidamente registrados com essa finalidade. As transferências de bens e valores, bem como o resultado do consórcio, pertencente individualmente a cada um dos consorciados, poderão ser registradas resumidamente em suas contabilidades. Os livros auxiliares utilizados para registro individualizado das operações do consórcio e os documentos que permitam sua perfeita verificação deverão ser mantidos em poder da administradora, respeitados os prazos de decadência e prescrição estabelecidos pela legislação reguladora da espécie' (Solução de Consulta n.º 689/97 - 6.ª Região Fiscal) (grifo nosso).

De outra parte e no que concerne ao rateio do imposto de renda retido na fonte, a disposição contida no item 03 do ADN CST n.º 21/844 apenas tem cabimento para os casos em que a fatura comercial foi emitida em nome do consórcio e não em nome de cada sociedade consorciada. Por isso, ainda que de forma implícita, é possível inferir que o consórcio de sociedades está autorizado também a faturar em seu nome.

Ainda sobre a questão da fatura comercial, cumpre-nos alertar que não se trata de questão pacífica, pois a Receita Federal, na decisão de consulta n.º 158 (DOU 19.07.2000) da 8.ª Região Fiscal, definiu que cabe a cada empresa consorciada a emissão de Nota Fiscal ou Fatura, de acordo com a participação que detém no empreendimento, sendo irrelevante, para esse fim, o fato do consórcio estar obrigado a ter inscrição própria no CNPJ.

Apesar de entendermos que a emissão de fatura única em nome do consórcio está autorizada, segundo as disposições contidas no ADN CST n.º 21/84, não podemos negar que falta um posicionamento objetivo e claro da Receita Federal quanto ao assunto.

Por outro lado, no que tange às contribuições ao PIS e COFINS, o Fisco Federal encerrou qualquer discussão sobre o tema quando emitiu a Solução de Divergência n.º 06, de 23 de maio de 2003, cuja ementa consignamos abaixo:

'As empresas consorciadas, na forma da Lei n.º 6.404, de 1976, são contribuintes do PIS/PASEP, proporcionalmente à sua participação no consórcio, devendo recolher a contribuição em seus respectivos nomes e CNPJ' (grifo nosso).

7 *mu*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 07, 11, 2007
SSB.
Sílvio Siqueira Barbosa
Mat.: SIAPE 91745

Dessa forma, e de acordo com a decisão da Receita Federal, sugerimos o mesmo procedimento individualizado aplicável para a apuração do imposto de renda e da contribuição social, qual seja, cada parte integrante do consórcio deve reconhecer em sua contabilidade, proporcionalmente a sua participação, os rendimentos decorrentes das atividades comuns, recolhendo, em seus respectivos nomes e CNPJ, as contribuições ao PIS e COFINS."

Como se vê, a mencionada Decisão em Consulta nº 689, de 1997, tratou de aspectos de escrituração e não dispôs de forma contrária ao entendimento da Secretaria da Receita Federal de que cada empresa seria contribuinte individual dos impostos e contribuições federais.

Veja-se que a única "falta de clareza", na opinião dos autores, é relativa à emissão da fatura e não à definição dos contribuintes.

Quanto à Selic, o art. 161 do CTN nada dispõe sobre limites da taxa de juros de mora e ainda autoriza que lei disponha de forma diversa da do *caput*, não exigindo que seja fixa.

Não há, assim, o que se reparar em relação ao Acórdão de primeira instância, razão pela qual, nas demais questões, adoto os seus fundamentos, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784, de 1999.

Por fim, no tocante aos eventuais valores recolhidos a maior, como são recolhimentos efetuados em nome do consórcio, caracterizam-se como recolhimentos indevidos, não podendo ser compensados na apuração do valor do auto de infração. Cabe ao consórcio providenciar eventual pedido de restituição.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 2007.

JOSE ANTONIO FRANCISCO

