



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília 01/06/2007
Márcia Cristina Loreira Garcia
MINISTÉRIO DA FAZENDA

CC02/C01
Fls. 621

**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo n°	13887.000458/00-83
Recurso n°	131.189 Voluntário
Matéria	COFINS
Acórdão n°	201-79.827
Sessão de	06 de dezembro de 2006
Recorrente	JOÃO CARRERA COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida	DRJ em Ribeirão Preto - SP

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 19/06/07
Rubrica

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/07/1994 a 18/12/1995

Ementa: COFINS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E DE COMPENSAÇÃO. PRAZO.

O direito à restituição e compensação deve ser exercido no prazo de cinco anos, contados da data do recolhimento indevido ou a maior do que o devido.

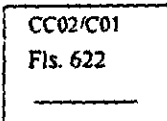
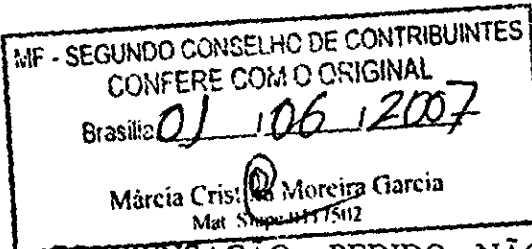
Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/1994 a 31/10/2000

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.

San



COMPENSAÇÃO. PEDIDO NÃO CONVERTIDO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SUSPENSÃO DO DÉBITO COMPENSADO.

Relativamente aos pedidos de compensação não convertidos em Declarações de Compensação, a competência dos Conselhos de Contribuintes restringe-se à análise do direito creditório.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS

Período de apuração: 01/07/1994 a 31/10/2000

Ementa: COFINS. BASE DE CÁLCULO. ICMS.

O faturamento é o produto da venda de mercadorias e serviços, englobando o valor do ICMS cobrado do adquirente.

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

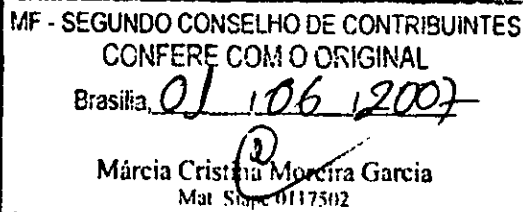
Presidente

José Antonio Francisco
JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Gileno Gurgão Barreto, Maurício Taveira e Silva, Fabiola Cassiano Keramidas e Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente).

Ausente o Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça.



Relatório

Trata-se recurso voluntário (fls. 556 a 588) apresentado em 13 de junho de 2005 contra o Acórdão nº 7.246, de 22 de fevereiro de 2005, da DRJ em Ribeirão Preto - SP (fls. 547 a 552), que indeferiu a solicitação da interessada, relativamente a pedido de restituição e compensação de Cofins dos períodos de julho de 1994 a outubro de 2000, nos seguintes termos:

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

Período de apuração: 01/07/1994 a 31/10/2000

Ementa: COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.

O direito de pleitear a restituição/compensação extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário, assim entendido o pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. ICMS.

O valor do ICMS compõe a base de cálculo da Cofins, podendo ser excluído da base de cálculo da contribuição somente quando cobrado pelo vendedor de bens ou serviços na condição de substituto tributário.

DIREITO DE COMPENSAÇÃO.

A restituição de indébito fiscal cumulada com a compensação de créditos tributários vencidos e/ou vincendos, está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito.

Solicitação Indeferida".

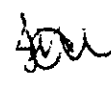
A interessada tomou ciência do acórdão em 24 de maio de 2005.

O pedido, apresentado em 19 de dezembro de 2000, foi inicialmente indeferido por Despacho Decisório da autoridade de origem (fls. 272 a 274), do qual foi dada ciência à interessada em 14 de setembro de 2001.

Segundo o referido Despacho, o fundamento do pedido da interessada seria a não inclusão na base de cálculo da contribuição do ICMS, o que não encontraria respaldo na legislação.

No recurso alegou a interessada que o faturamento e as receitas, nos termos do art. 195, I, da Constituição Federal, não seriam sinônimos, o que implicaria a contradição das disposições da Lei nº 9.718, de 1999, que os teria tomado como sinônimos.

Ademais, a inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição seria inconstitucional, uma vez que o conceito de faturamento não poderia englobar parcelas de receita que não pertencessem à pessoa jurídica e a lei instituidora de tributos não poderia contrariar o art. 110 do CTN.

7. 

Processo n.º 13887.000458/00-33
Acórdão n.º 201-79.827

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 01/06/2007
Márcia Cristina Morgira Garcia
Mat. Signat. 0117502

CC02/C01
Fls. 624

Citou opinião de Geraldo Atalina e Cléber Giardino e afirmou que o fato de a lei determinar a exclusão do IPI confirmaria sua tese.

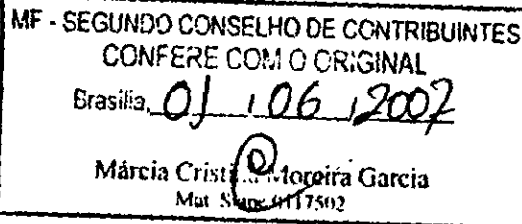
A seguir, traçou considerações sobre as disposições da Lei nº 9.718, de 1999, afirmando que a disposição que prevê a exclusão do ICMS cobrado pelo vendedor, na condição de substituto tributário, seria meramente declaratória, apenas explicitando o que estaria definido na Constituição Federal.

Alegou, ainda, que o prazo para pleitear a restituição iniciar-se-ia com a homologação tácita do lançamento, citando opinião da doutrina e acórdãos do Superior Tribunal de Justiça.

Alegou que a exigibilidade do crédito tributário compensado estaria suspensa até a decisão administrativa definitiva, nos termos dos arts. 151, III, do CTN, 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e 48 a 50 da Lei nº 9.784, de 1999.

Por fim, alegou que teria ocorrido a extinção do crédito tributário pela compensação.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO, Relator

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

Quanto ao prazo prescricional para apresentação do pedido, a extinção do crédito tributário, em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, ocorre com o pagamento, sob condição resolutória.

Sendo cediço que o ato sobre condição resolutória produz efeitos a partir de sua realização, conforme disposto no art. 117, II, do CTN, não se pode adotar o entendimento de que o prazo iniciar-se-ia com a homologação tácita do lançamento.

Veja-se que o art. 156, VII, do CTN, diz que o pagamento antecipado, nos termos do art. 150, § 1º, e a homologação de lançamento, nos termos do § 4º, extinguem o crédito tributário.

Não diz que somente a homologação de lançamento, tácita ou expressa, o extingue. Portanto, a homologação somente torna definitiva a extinção, no sentido de que, além do que tenha sido pago pelo contribuinte, nenhum outro valor poderia ser exigido.

A interpretação de que o pagamento extingue o crédito tributário foi adotada pela Lei Complementar nº 119, de 2005, art. 3º, que condiz com a teoria da *actio nata*: referindo-se o prazo à ação de repetição de indébito, ele surge no mesmo momento em que nasce o direito de ação.

Esclareça-se que o prazo previsto no art. 168, I, do CTN, representa prazo prescricional, mas que se aplica, também, ao pedido administrativo, de forma que, esgotado o prazo para apresentação da ação de repetição de indébito, também se esgota o prazo do pedido administrativo.

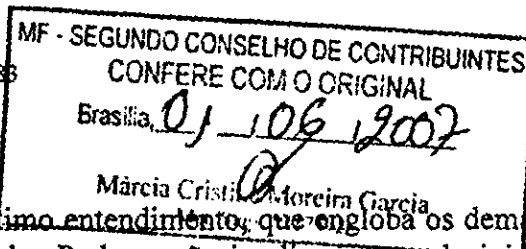
No caso dos autos, o pedido foi apresentado em 19 de dezembro de 2000, estando prescritos os supostos indébitos recolhidos anteriormente a 19 de dezembro de 1995.

Quanto ao conceito de faturamento, conforme estabelecido pela Constituição Federal, em confronto com as disposições da Lei nº 9.718, de 1998, trata-se de saber se a referida lei seria inconstitucional, segundo os argumentos da recorrente.

Preliminarmente, cabe justificar a impossibilidade de órgãos julgadores administrativos não poderem afastar a aplicação de lei por motivo de suposta inconstitucionalidade.

A questão 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.

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



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 o processo judicial e o administrativo.

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. 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, 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.

Seu

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 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.

Tais conclusões aplicam-se também à questão da ilegalidade de lei, por razões semelhantes, uma vez que toda lei é, presumidamente, legal, em face de sua aprovação no processo legislativo.

Quanto ao fato de o ICMS integrar a base de cálculo da Cofins, trata de tema antigo, ao menos em relação ao PIS e ao Finsocial.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade, a questão passa por definir a natureza do processo administrativo, havendo opiniões de que se trata de mero procedimento; ou de processo sem jurisdição; ou, ainda, de processo com função jurisdicional.

A questão relativa às definições de faturamento e de receita que estariam definidas nos termos do art. 195, I, da CF, e da Lei nº 9.719, de 1988, envolvem discussão sobre a base de cálculo, conforme a Constituição, de forma que não poderia ser analiada no escuro, somente.

Quanto à inclusão do ICMS na base de cálculo, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça é unânime e pacífico, conforme AgRg no Ag nº 750.493/RS, cuja ementa abaixo se reproduz:

Márcia Cristina Moreira Garcia

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. PIS E COFINS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. LEI Nº 9.718/98, ART. 3º, § 2º, III. VALORES TRANSFERIDOS A OUTRA PESSOA JURÍDICA. NORMA DEPENDENTE DE REGULAMENTAÇÃO. REVOGAÇÃO PELA MP Nº 1991-18/2000. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 97, IV, DO CTN. INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO. SÚMULAS NºS 68 E 94, DO STJ. PRECEDENTES.

1. *Agravo regimental contra decisão que desproveu agravo de instrumento em face de acórdão a quo segundo o qual não são possíveis de exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS os valores repassados a outras pessoas jurídicas. Asseverou, também, com base nas Súmulas nºs 68 e 94 do STJ, estar pacificado o entendimento de que a parcela relativa ao ICMS se inclui na base de cálculo do PIS e da COFINS.*

2. *Se o comando legal inserto no art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9718/98 previa que a exclusão de crédito tributário ali prevista dependia de normas regulamentares a serem expedidas pelo Executivo, é certo que, embora vigente, não teve eficácia no mundo jurídico, já que não editado o decreto regulamentador, a citada norma foi expressamente revogada com a edição de MP nº 1.991-18/2000. Não comete violação do art. 97, IV, do CTN o decisório que em decorrência deste fato não reconhece o direito de o recorrente proceder à compensação dos valores que entende ter pago a mais a título de contribuição para o PIS e a COFINS.*

3. *In casu, o legislador não pretendeu a aplicação imediata e genérica da lei sem que lhe fossem dados outros contornos como pretende a recorrente, caso contrário, não teria limitado seu poder de abrangência.*

4. *Facífico o entendimento nesta Corte de que a parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL (e, conseqüentemente, da COFINS, tributo da mesma espécie) e também do PIS. Súmulas nºs 68 e 94/STJ, respectivamente: 'a parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS' e 'a parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do Finsocial.'*

5. *Precedentes desta Corte Superior.*

6. *Agravo regimental não provido.*" (Relator: Ministro José Delgado, órgão julgador: Primeira Turma, data do julgamento: 18/05/2006, data da publicação/fonte: DJ de 08/06/2006, p. 136)

Ademais, a disposição que prevê a exclusão do ICMS cobrado pelo vendedor, na condição de substituto tributário, regula situação de fato completamente diversa da discutida nos autos, em razão de a parcela do ICMS cobrada em substituição tributária integrar o faturamento do substituído.

Quanto à suspensão do crédito tributário compensado, cabe inicialmente esclarecer que o pedido foi indeferido anteriormente a 1º de outubro de 2002 e, portanto, não se

Processo n.º 13887.000458/00-83
Acórdão n.º 201-79.827

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTEES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 01/06/2007
Márcia Cristina Moreira Garcia
Mat. Sign. 1117502

CC02/C01
Fls. 629

converteu em Declaração de Compensação, conforme disposto no art. 74, § 4º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002.

Quando tomou ciência do indeferimento do pedido, em 14 de setembro de 2001, ainda vigorava o Regimento da Secretaria da Receita Federal aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, que dizia o seguinte a respeito da competência das Delegacias de Julgamento:

"Art. 203. Às DRJ, nos limites de suas jurisdições, conforme anexo V, compete:

I - julgar, em primeira instância, após instaurado o litígio, processos administrativos fiscais de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive os decorrentes de vistoria aduaneira, e de manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra apreciações dos Inspetores e dos Delegados da Receita Federal em processos administrativos relativos ao reconhecimento de direito creditório, ao ressarcimento, à imunidade, à suspensão, à isenção e à redução de tributos e contribuições administrados pela SRF; e (...)"

Redação semelhante constou do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, mencionando processos relativos ao reconhecimento de "direito creditório".

Portanto, o exame, em grau de recurso, da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, pelo fato de inserir-se no âmbito da compensação, e não da análise do direito creditório, está fora da alçada de competência dos Conselhos de Contribuintes, razão pela qual deixa-se de examinar tal matéria.

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

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2006.

JOSE ANTONIO FRANCISCO

