



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo n°	14041.000340/2005-81
Recurso n°	137.526 Voluntário
Matéria	COFINS E PIS
Acórdão n°	202-18.013
Sessão de	23 de maio de 2007
Recorrente	BRASÍLIA MOTORS LTDA.
Recorrida	DRJ em Brasília - DF

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 31/01/2000 a 31/01/2004

Ementa: PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO.

Exclui-se da base de cálculo das contribuições as receitas não operacionais, por força da declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.

COFINS. ALÍQUOTA DE 3%.

A elevação da alíquota da contribuição para 3% foi julgada constitucional pelo STF.

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. EXTENSÃO ADMINISTRATIVA.

A interpretação fixada pelo Supremo Tribunal Federal em decisão definitiva deve ser aplicada aos casos concretos pelos órgãos administrativos de julgamento, nos termos do art. 77 da Lei nº 9.430/96 e do art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/97.

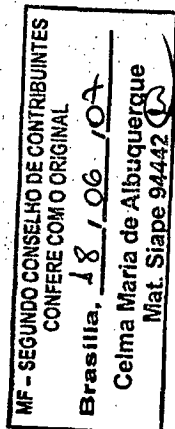
PIS E COFINS. VALORES TRANSFERIDOS A TERCEIROS.

Inexiste direito de excluir receitas transferidas a terceiros com base no art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718/98, não só pela inexistência de regulamentação por parte do Poder Executivo, mas também em face de sua revogação pela MP nº 1.991-18, de 09/06/2000.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à defesa a prova dos fatos modificativos da pretensão fazendária.

Recurso voluntário provido em parte.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo n.º 14041.000340/2005-81
Acórdão n.º 202-18.013

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 19, 06, 07
Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

CC02/C02
Fis. 2

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo das contribuições as receitas não operacionais.



ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Claudia Alves Lopes Bernardino, Antonio Zomer, Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 18/10/08
Celma Maria de Albuquerque
Mat. SIAPE 94442

Relatório

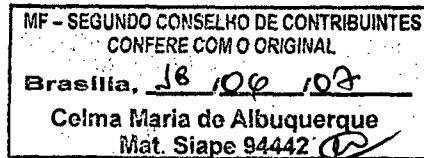
Trata-se de autos de infração lavrados em 11/05/2005 para exigir os créditos tributários relativos à Cofins (fls. 04/17) e ao PIS (fls. 324/337), acrescidos da multa de ofício e dos juros de mora, em razão de recolhimento insuficiente daqueles tributos nos períodos de apuração compreendidos entre janeiro de 2000 e janeiro de 2004.

Segundo a descrição dos fatos de fls. 124 e 325, em procedimento fiscal de verificações obrigatórias, foram detectados divergências entre os valores escriturados e os declarados, conforme demonstrativos de fls. 18/39 (Cofins) e 338/359 (PIS).

A 2ª Turma da DRJ em Brasília - DF, por meio do Acórdão nº 18.347, de 30/08/2006, manteve incólume o lançamento.

Regularmente notificado daquele Acórdão em 19/09/2006, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário de fls. 650/668, em 06/10/2006, instruído com os documentos de fls. 669/671. Argüiu em preliminar a nulidade do acórdão recorrido por falta de motivação. No mérito, alegou que o Supremo Tribunal Federal está às portas de declarar a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98 que elevou a alíquota da Cofins para 3% e ampliou a base de cálculo das contribuições à Seguridade Social para incluir toda e qualquer receita auferida pela contribuinte. Alegou que opera sob o regime de consignação e pleiteou a exclusão dos valores repassados ao fabricante dos veículos que comercializa, uma vez que se constituem em receita da montadora e apenas transitaram por sua contabilidade. Citou doutrina e jurisprudência administrativa no sentido de corroborar sua tese. Concluiu que o auto de infração possui fundamentação legal inconstitucional, pois pretende considerar na apuração da base de cálculo das contribuições receitas estranhas ao patrimônio da recorrente, ferindo o princípio da capacidade contributiva. Requereu a anulação da decisão de piso, bem como o cancelamento do auto de infração.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO CARLOS ATULIM, Relator

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

Alegou a recorrente a nulidade da decisão recorrida por falta de motivação, uma vez que não teriam sido mencionados os dispositivos legais que teriam sido infringidos.

A leitura do voto condutor do acórdão de primeira instância revela que não houve necessidade de citar os dispositivos infringidos em razão de a Turma de Julgadora ter considerado que em sede de julgamento administrativo não é possível enfrentar questões relativas à inconstitucionalidade das leis, sob pena de usurpar competência exclusiva do Poder Judiciário.

Desse modo, os dispositivos infringidos são aqueles mesmos invocados como sustentáculo da autuação, os quais a recorrente inquiriu de inconstitucionais nas impugnações e no recurso ora analisado.

Logo, não houve falta de motivação, mas sim motivação diferente daquela que era pretendida ou esperada pela recorrente. É pacífico o entendimento segundo o qual o julgador não está obrigado a decidir a lide da forma como foi colocada pelas partes e nem está obrigado a rebater ponto a ponto todas as teses da defesa, conforme já decidiu o STJ nos acórdãos cujas ementas se transcreve a seguir:

"Processo RESP 361026 / PI ; RECURSO ESPECIAL 2001/0138045-1 Relator(a) Ministro CASTRO MEIRA (1125) Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA Data do Julgamento 02/02/2006 Data da Publicação/Fonte DJ 20.02.2006 p. 261

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CSSL. COMPENSAÇÃO DE RESULTADOS NEGATIVOS ANTERIORES A 1992 - IMPOSSIBILIDADE - LEGALIDADE DA INSTRUÇÃO NORMATIVA 90/92.

1. Ao Juiz cabe apreciar a lide de acordo com o seu livre convencimento, não estando obrigado a analisar todos os pontos suscitados pelas partes nem a rebater, um a um, todos os argumentos levantados nas razões ou nas contra-razões de recurso. Ausência de violação ao art. 535 do Código de Processo Civil.

2. "No STJ é firme o posicionamento no sentido de que não é possível ao contribuinte proceder à compensação de prejuízos anteriores ao exercício de 1992, inexistindo qualquer ilegalidade nas IN's 198/88 e 90/92 - SRF" RESP 605.593/DF, Rel. Eliana Calmon, DJU 02.05.05). Súmula 83/STJ.

3. Recurso especial improvido.

RESP 677585/RS; RECURSO ESPECIAL 2004/0126889-8 Relator(a) Ministro LUIZ FUX (1122) Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA

Data do Julgamento 06/12/2005 Data da Publicação/Fonte DJ
13.02.2006 p. 679

RECURSO ESPECIAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. TUTELA ANTECIPADA. TRANSPORTADORAS DE VEÍCULOS. "CEGONHEIROS". INDÍCIOS DE ABUSO DE PODER ECONÔMICO E FORMAÇÃO DE CARTÉIS.

1. A violação do art. 535 do CPC ocorre quando há omissão, obscuridade ou contrariedade no acórdão recorrido. Inocorre o referido vício in procedendo posto não estar o juiz obrigado a tecer comentários exaustivos sobre todos os pontos alegados pela parte, mas antes, a analisar as questões relevantes para o deslinde da controvérsia. (...)

Tendo o julgador de primeira instância considerado que as alegações do contribuinte se resumiram na contestação da constitucionalidade do enquadramento legal do auto de infração e estando aquela decisão fundamentada na ausência de competência do julgador administrativo para aferir a constitucionalidade das leis, há que ser rejeitada a preliminar de nulidade.

No mérito, verifica-se que o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário n.º 357.950, em 09/11/2005 (Diário da Justiça da União de 15/08/2006), declarou a inconstitucionalidade do art. 3.º, § 1.º, da Lei n.º 9.718/98 e a constitucionalidade do art. 8.º da referida lei, que promoveu a elevação da alíquota de 2% para 3%.

A análise do inteiro teor daquela decisão revela que somente as receitas operacionais podem sofrer a incidência do PIS e da Cofins, uma vez que o Tribunal considerou que o art. 3.º, § 1.º, da Lei n.º 9.718/98 era incompatível com o art. 195, I, "b", da Constituição, em sua redação original, e que a mácula do dispositivo legal não desapareceu com a superveniência da EC n.º 20/98.

Existindo decisão definitiva do STF, proferida em sede de controle difuso, a questão que se coloca é a possibilidade da Administração Pública estendê-la aos demais contribuintes.

Relativamente à extensão administrativa dos efeitos das decisões do STF em matéria tributária, o art. 77 da Lei n.º 9.430/96 estabelece que:

"Art. 77. Fica o Poder Executivo autorizado a disciplinar as hipóteses em que a administração tributária federal, relativamente aos créditos tributários baseados em dispositivo declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, possa:

I - abster-se de constituí-los;

II - retificar o seu valor ou declará-los extintos, de ofício, quando houverem sido constituídos anteriormente, ainda que inscritos em dívida ativa;

III - formular desistência de ações de execução fiscal já ajuizadas, bem como deixar de interpor recursos de decisões judiciais." (Grifei)

Em cumprimento a este enunciado legal foi baixado o Decreto nº 2.346/97, que assim dispôs em seu art. 4º e parágrafo único:

"Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal." (Grifei)

Tanto o art. 77 da Lei nº 9.430/96 quanto o *caput* do art. 4º do Decreto nº 2.346/97 exigiram apenas que a decisão proferida pelo STF seja definitiva, não havendo nenhuma ressalva quanto à necessidade de prévia Resolução do Senado em relação às declarações de inconstitucionalidade em controle difuso.

Em matéria tributária, portanto, por meio do *caput* do art. 4º do Decreto nº 2.346/97, a Administração Tributária Federal está autorizada pelo Presidente da República a aplicar a interpretação fixada pelo STF independentemente da publicação da Resolução do Senado, bastando, para tanto, a expedição de um ato administrativo do Secretário da Receita Federal ou do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, para que os órgãos da Administração Tributária ativa se abstenham de aplicar a lei inconstitucional.

Se para os órgãos da Administração Tributária ativa o Presidente da República estabeleceu regra especial no *caput* do art. 4º do Decreto nº 2346/97, para os órgãos da Administração Tributária judicante foi estabelecido regra específica no parágrafo único. Esta regra alcança não só os Conselhos de Contribuintes, mas também as Turmas das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, pois o parágrafo único se refere expressamente à impugnação ou recurso, abrangendo tanto o julgamento em primeira quanto em segunda instâncias e, também, o julgamento em instância especial.

Tendo em vista que o parágrafo único do art. 4º estabeleceu uma regra de exceção em relação ao *caput*, é evidente que os órgãos da Administração Tributária judicante não precisam aguardar que sobrevenham atos administrativos do Secretário da Receita Federal ou do Procurador-Geral, e, tampouco, a publicação da Resolução do Senado suspendendo a eficácia da norma declarada inconstitucional em sede de controle difuso.

Desse modo, merece reparo a decisão recorrida quando sustentou a necessidade de Resolução do Senado para estender a interpretação fixada pelo STF nos casos de declaração de inconstitucionalidade em controle difuso, pois tal exigência foi estabelecida em caráter geral para os demais órgãos da Administração Pública e apenas em relação à matéria não tributária. Isto porque o art. 1º do Decreto nº 2.346/97 trouxe uma disposição genérica em relação aos “Órgãos da Administração Pública Federal direta e indireta”, cuja incidência em matéria tributária é excluída pelas regras especiais criadas no art. 4º.

Com efeito, o art. 77 da Lei nº 9.430/97 foi específico quando mencionou a “administração tributária federal”. O art. 1º do Decreto nº 2.346/97 se refere genericamente à “Administração Pública Federal direta e indireta”. É inequívoco que temos três regras distintas disciplinando a extensão dos efeitos das decisões do STF. Uma regra geral no art. 1º do Decreto, que serve para todos os órgãos da Administração Federal não-tributária. Outra regra no *caput* do art. 4º que é específica para a Administração Tributária ativa. E, por fim, a regra que se constitui na exceção da exceção, que se encontra no parágrafo único, cujos destinatários são os órgãos *singulares* e *coletivos* da Administração Tributária judicante.

Portanto, o art. 77 da Lei nº 9.430/97 foi regulamentado pelo art. 4º do Decreto nº 2.346/97 e não pelo art. 1º, que é uma regra genérica. Se a Administração Tributária ativa ou judicante precisassem aguardar a publicação de Resolução do Senado, nos casos de declaração de inconstitucionalidade em sede de controle difuso, a redação do Decreto nº 2.346/97 poderia ter parado no art. 2º. Aliás, caso se aceite tal interpretação, seria prescindível a própria expedição do decreto, uma vez que a Resolução do Senado suspende a norma inconstitucional com força *erga omnes*, o que alcançaria também toda a Administração Pública Federal.

Desse modo, nos casos de *impugnação* ou de *recurso* não definitivamente julgados, deve a Administração Tributária judicante adotar a interpretação fixada pelo Supremo Tribunal Federal e afastar a aplicação da lei declarada inconstitucional, independente da publicação de Resolução do Senado ou de manifestação de qualquer outra autoridade, pois está autorizada diretamente pelo Presidente da República a fazê-lo.

No caso concreto, não há outra solução a não ser cumprir a determinação presidencial e excluir as receitas não operacionais da base de cálculo da contribuição ao PIS e da Confis.

No tocante à elevação da alíquota da Cofins para 3%, perdeu objeto a análise do recurso voluntário, pois o STF declarou a constitucionalidade do art. 8º da Lei nº 9.718/98.

Existindo previsão legal chancelada pelo STF para exigir os 3%, só resta à Administração Tributária aplicar a lei e aos contribuintes efetuar o recolhimento considerando aquela alíquota.

Por fim, relativamente à pretendida exclusão dos valores que apenas teriam transitado pela contabilidade da recorrente, constata-se que a alegação de fato modificativo da pretensão fazendária veio desacompanhada dos elementos de prova, conforme exigem os arts. 16, III, do Decreto nº 70.235/72 e 333, II, do CPC. Tendo a fiscalização formalizado a exigência nos termos postos na peça impositiva, era ônus processual da recorrente ter apresentado junto com a impugnação não só a discriminação das receitas que alegou ter transferido a terceiros, mas também a prova de que as vendas de veículos ocorreram sob o regime de consignação, a fim de possibilitar eventuais ajustes.

Além de nada ter sido provado quanto às transferências ou quanto à existência de vendas em consignação, seu pleito também não pode ser acolhido pelo aspecto jurídico, dada a inexistência de regulamentação do art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718/98 e a própria revogação desde dispositivo legal.

A autuação abarcou os fatos geradores no período compreendido entre janeiro de 2000 e janeiro de 2004, enquanto que o art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718/98 foi revogado em 09/06/2000.

A argumentação da recorrente não tem sustentação jurídica, pois o direito de excluir as receitas eventualmente transferidas a terceiros nunca existiu. Isto porque o Poder Executivo não expediu o ato administrativo regulamentador, exigido na parte final do inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Não tem razão a recorrente em suas alegações, posto que, se o legislador desejasse conferir irrestritamente o direito, não teria condicionado seu exercício à regulamentação do Poder Executivo.

Escreveu Hely Lopes Meirelles: "*Leis existem que dependem de regulamento para sua execução; outras há que são auto-executáveis (self-executing). Qualquer delas pode ser regulamentada, com a só diferença de que nas primeiras o regulamento é condição de sua aplicação, e nas segundas é ato facultativo do Executivo.*" (in: Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo, Malheiros: 25 ed, p. 170).

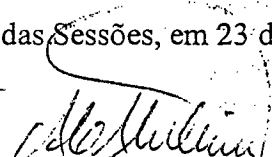
Sem a regulamentação, o direito permaneceu latente e o dispositivo legal insusceptível de aplicação. A autoridade julgadora não pode ignorar esta omissão e passar a aplicar aos casos concretos um dispositivo legal que não era auto-aplicável. A única solução possível para a contribuinte seria a interposição da medida judicial que entendesse cabível para constranger o Poder Executivo a desincumbir-se daquele dever legal.

Tendo em vista que o dispositivo legal que reclamava a providência administrativa foi revogado pela MP nº 1.991-18, de 09/06/2000, sem que tivesse sido expedida a regulamentação, o direito à exclusão das receitas eventualmente transferidas a terceiros nunca pôde ser exercido.

Relativamente aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 09/06/2000, o direito pleiteado pela recorrente não existe porque, como visto, a norma que o previa foi retirada do mundo jurídico pela MP nº 1.991-18, de 09/06/2000.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso apenas para excluir das bases de cálculo do PIS e da Cofins as receitas não operacionais, com base na decisão proferida pelo STF no RE nº 357.950, cuja interpretação estendo a este caso concreto com fulcro no art. 77 da Lei nº 9.430/96 e no art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/97.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2007.


ANTÔNIO CARLOS ATULIM