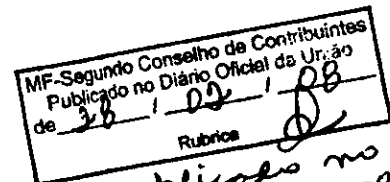




**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**TERCEIRA CÂMARA**

**Processo n°** 15586.000529/2005-80  
**Recurso n°** 137.393 Voluntário  
**Matéria** Cofins e PIS - Autos de Infração  
**Acórdão n°** 203-12.529  
**Sessão de** 19 de outubro de 2007  
**Recorrente** DADALTO S/A  
**Recorrida** DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ



*Republicado no DOU  
de 08.04.08*

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/2001 a 31/12/2002

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE PERÍCIA. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não é nula a decisão que obedeceu ao rito do Decreto nº 70.235/72.

PEDIDO DE PERÍCIA APRESENTADO EM GRAU DE RECURSO VOLUNTÁRIO. INDEFERIMENTO.

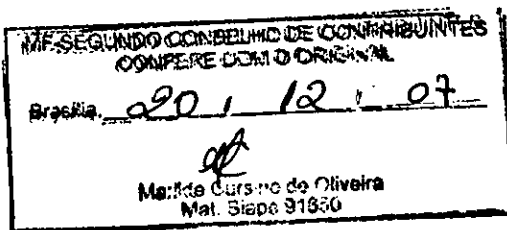
Indefere-se o pedido de perícia que nada acrescentaria aos elementos constantes dos autos.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

COFINS E PIS/Pasep. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS INCIDENTE SOBRE VENDAS. IMPOSSIBILIDADE.

A inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins tem seu supedâneo legal no estabelecimento do faturamento como base de cálculo da exação, nos termos da Lei Complementar nº 70/91, em cujos conceitos estão inseridos os tributos indiretos não lançados destacadamente na nota fiscal.



COFINS E PIS/Pasep. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DE VALORES TRANSFERIDOS A TERCEIROS. NORMA DE EFICÁCIA CONDICIONADA À REGULAMENTAÇÃO.

O art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718/98, que previa a exclusão da base de cálculo da COFINS e do PIS de valores que, computados como receita, houvessem sido transferidos a outras pessoas jurídicas, é norma de eficácia condicionada à regulamentação pelo Poder Executivo, que não produziu efeitos porque revogada antes de regulamentada.

COFINS E PIS/Pasep. BASE DE CÁLCULO. COMPRAS DE MERCADORIAS PARA REVENDA. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE. Somente após o advento das Leis nºs. 10.637, de dezembro de 2002, e 10.833, de dezembro de 2003, é que restou permitido o aproveitamento de créditos da contribuição pagas nas etapas anteriores, em prestígio à não incidência cumulativa.


COFINS E PIS/Pasep. BASE DE CÁLCULO. DEVOLUÇÕES DE COMPRAS.

Não tendo sido perfeitamente identificada pela recorrente no auto de infração a inclusão de tal rubrica para a formação da base de cálculo das contribuições, tampouco demonstrado e comprovado que tal fato, as devoluções de compras, tivesse mesmo ocorrido, deixa-se de conhecer do recurso na parte que versa sobre tal temática.

NORMAS PROCESSUAIS. MATÉRIA NÃO ABORDADA NA INSTÂNCIA ANTERIOR. PRECLUSÃO. EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS.

Considera-se preclusa matéria que não foi objeto de impugnação e que, por conseguinte, não foi objeto da decisão recorrida.

NORMAS PROCESSUAIS. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS DO FINSOCIAL COM DÉBITOS DA COFINS. COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO. TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES. Nos termos do que dispõe o parágrafo 1º do artigo 23 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007, a competência para o julgamento de recurso voluntário em processo administrativo de apreciação de compensação é definida pelo crédito alegado.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	20 / 12 / 07
	
Marilda Cursino da Oliveira Mat. Sipep 91650	

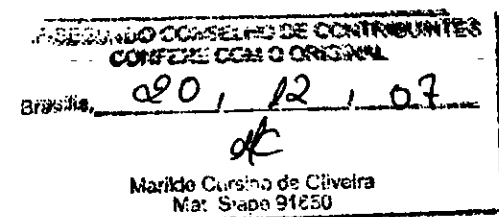
**MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.**

O pedido de cancelamento da multa de ofício ou de sua redução, por supostamente ter caráter confiscatório, não pode ser conhecido no âmbito administrativo, tendo em vista que o exame da constitucionalidade da norma transborda a competência dos Conselhos de Contribuintes. Ademais, existem dispositivos legais vigentes que permitem a exigência da multa de ofício a 75%.

**JUROS SELIC. MATÉRIA ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.**

A apreciação de matéria constitucional é vedada ao órgão administrativo de julgamento. Ademais, existem dispositivos legais vigentes que permitem a exigência de juros moratórios mediante a utilização da taxa Selic.

Recurso negado.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em declinar a competência em relação à compensação dos créditos do Finsocial, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em não conhecer do recurso em parte, em face da preclusão (relativamente às receitas financeiras) e, na parte conhecida, em negar provimento.

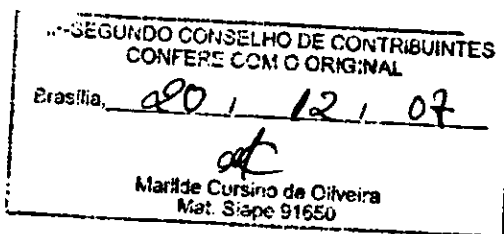
  
ANTONIO BEZERRA NETO

Presidente

  
ODASSI GUERZONI FILHO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Eric Moraes de Castro e Silva, Sílvia de Brito Oliveira, Mauro Wasilewski (Suplente), Luciano Pontes de Maya Gomes e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



## Relatório

Trata o presente processo de dois autos de infração lavrados no dia 11/08/2005, sendo: um, relativo à Cofins dos períodos de apuração de abril de 2001 a dezembro de 2002, no valor de R\$ 13.206.415,51, e outro, relativo ao PIS/Pasep, incidência cumulativa, dos períodos de apuração de abril de 2001 a novembro de 2002, e ao PIS/Pasep, incidência não-cumulativa, do mês de dezembro de 2002, no valor de R\$ 2.394.137,26. Em ambos os valores dos autos de infração está incluída a multa de ofício de 75% e os juros de mora.

Embora tivessem sido formalizados dois processos administrativos distintos, os mesmos, por força da Portaria SRF nº 6.129, de dezembro de 2005, acabaram por ser unificados num só processo.

Segundo a descrição dos fatos elaborada pelo Auditor-Fiscal, a autuação deveu-se às diferenças encontradas a partir do confronto entre a base de cálculo informada pela empresa nas suas Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e as constantes de sua contabilidade, e consistem nas rubricas: ICMS sobre as vendas, Compras de Matérias-Primas, e Receitas Financeiras. Além disso, em relação à Cofins, o Fisco considerou ilegítima a utilização da alíquota de 2% e a compensação de alguns débitos com créditos de Finsocial, a qual foi efetuada pela empresa por conta própria, isto é, sem processo administrativo ou judicial que a amparasse.

Nas impugnações apresentadas a ambos os autos de infração, em resumo, a autuada se defende, em relação à possibilidade de exclusão da base de cálculo das parcelas do ICMS sobre vendas, alegando que tal rubrica não faz parte de seu faturamento, haja vista ser mera intermediária em face do repasse que imediatamente faz de tal imposto à Secretaria de Fazenda do Estado do Espírito Santo. E que, originalmente, a Lei nº 9.718, de 1998, no artigo 3º, § 2º, inciso III, determinava a exclusão da base de cálculo os valores transferidos para outras pessoas jurídicas.

Alega ainda que a apropriação do ICMS na base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep implica em flagrante ofensa ao princípio constitucional da capacidade contributiva.

Ao tecer argumentos para justificar as exclusões que fizera em relação às aquisições de matérias-primas, faz inserir no mesmo sub-tópico argumentos para justificar as exclusões de devoluções de compras.

Assim, nesse sub-tópico, a impugnante se defende alegando que o PIS/Pasep e a Cofins estão subordinados ao princípio constitucional da não-cumulatividade. Em seu favor, cita o novo ordenamento trazido pelas leis 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003.

Em relação à exclusão da base de cálculo dos ingressos decorrentes de devolução de compras, acrescenta ainda que isso não se constitui em faturamento tributável, mas sim de mero ingresso de numerário, fruto de um ressarcimento, de uma indenização.

Em relação à utilização da alíquota de 2% para a apuração da Cofins, em vez dos 3% reclamados pelo Fisco, entende a impugnante que o artigo 8º da Lei nº 9.718, de 1998, violou a Constituição Federal, haja vista ter o seu aumento se dado por meio de Lei Ordinária, quando o deveria por meio de Lei Complementar.

MP-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 09 / 12 / 07  
Marilda Curisino de Oliveira  
Mat. Selo 91.15.1

Alegou também a impugnante que o conceito de faturamento foi totalmente desvirtuado pelo artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998 e pelas Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003, visto que, ao pretenderam redefinir o conceito de faturamento, violaram o disposto no artigo 110 do Código Tributário Nacional, bem como o artigo 195, § 4º da Constituição Federal.

No que se refere ao aproveitamento de créditos de Finsocial em procedimento autônomo de compensação de alguns débitos da Cofins, a impugnante traz considerações sobre a sua legalidade, primeiramente, invocando as razões pelas quais entende ter direito ao crédito (pagamentos efetuados com base em alíquotas superiores a 0,5%); segundo, alegando que o prazo decadencial contra a Fazenda Pública, a teor de julgados do STJ e do STF que menciona, estaria ainda em aberto visto que depende da edição de uma Resolução do Senado Federal ou de pronunciamento da Corte Suprema. Nesse sentido, considera descabida a aplicação do Ato Declaratório da SRF nº 96, de 1999, por entender que as hipóteses de decadência de prescrição, em matéria tributária, são de reserva absoluta de lei complementar, não se admitindo interferência, nessa área, pelo legislador ordinário. E, por último, em relação a este tópico, que a compensação que efetuou obedeceu ao regramento contido no artigo 66 da Lei nº 8.383, de 1991, isto é, não havia necessidade alguma de ter requerido autorização da Secretaria da Receita Federal para fazê-la, haja vista que, nos termos da Lei nº 9.430, de 1996, somente a compensação entre créditos e débitos de espécies diferentes é que dela necessitava. Nesse sentido, cita o artigo 14 da IN SRF nº 21, de 1997.

Insurgiu-se, ainda a impugnante sobre a aplicação da taxa Selic sobre o montante dos débitos lançados, por entender que a mesma não pode ser utilizada para a correção de débitos tributários e muito menos cumulada com a exigência de juros, já que na sua composição já estaria embutidos juros reais. Alega ainda a inconstitucionalidade do dispositivo legal que a instituiu, qual seja, uma Resolução do CMN, quando o correto seria a edição de uma Lei.

Também foi alvo de sua contestação a exigência da multa de ofício de 75%, a qual considera inconstitucional por ferimento aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, revelando-se até mesmo confiscatória.

Por fim, pediu a impugnante a realização de uma perícia no auto de infração e na sua documentação fiscal de modo a demonstrar que as exclusões que efetuou na base de cálculo e as compensações estão corretas.

A 5ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, por meio do Acórdão nº 13-13.547, de 30/08/2006, manteve os lançamentos na íntegra em decisão assim ementada:

*“COFINS/PIS - BASE DE CÁLCULO - A contribuição incide sobre a receita bruta das empresas, não havendo previsão legal para exclusão dos valores correspondentes ao custo de aquisição das mercadorias. COFINS/PIS - BASE DE CÁLCULO - ICMS - INCLUSÃO - O ICMS compõe o preço da mercadoria e faz parte do faturamento, integrando a base de cálculo da COFINS e do PIS. INCONSTITUCIONALIDADE - Não compete à Autoridade Administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, pois o controle das leis acha-se reservado ao Poder Judiciário. COFINS/COMPENSAÇÃO/CONVALIDAÇÃO - Hipótese expressa na*

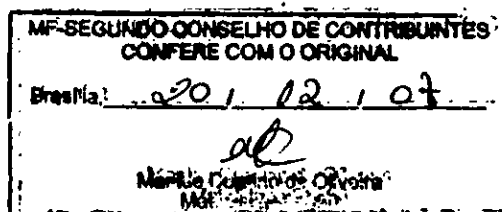
*legislação de extinção do crédito tributário, a convalidação da compensação prevista na IN-SRF n.º 32/97, exige a comprovação por meio de documentos hábeis da efetividade daquele procedimento, anteriores à sua edição. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO/PRAZO - Por se tratar de reconhecimento de direito creditório, o prazo de cinco anos previsto no art. 168 do CTN aplica-se igualmente à compensação, pois só se pode compensar débitos passíveis de restituição. ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS DE MORA - TAXA SELIC - A partir de 01/04/1995, por expressa disposição legal, a teor do disposto no art. 13 da Lei n.º 9.065/95, os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic. MULTA DE OFÍCIO. VEDAÇÃO AO CONFISCO. INAPLICÁVEL. A multa de ofício é uma penalidade pecuniária aplicada pela infração cometida, não se lhe aplicando o prescrito no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal de 1988, que, ao tratar das limitações do poder de tributar, proibiu o legislador utilizar tributo com efeito de confisco. PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO - Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia*

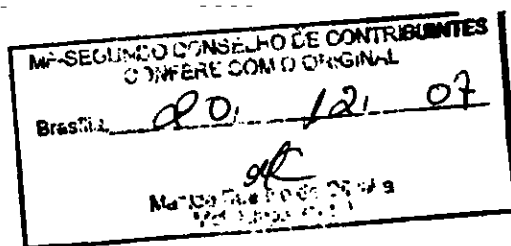
*Lançamento Procedente."*

No Recurso Voluntário a empresa pugna pela nulidade da decisão da instância de piso por, segundo ele, ter cerceado o seu direito de defesa em face do indeferimento do pedido de perícia. No mérito, repete toda a argumentação posta na impugnação, acrescentando, ou lembrando, que o tema relacionado à exclusão da base de cálculo dos valores relativos ao ICMS está sendo apreciado pelo STF por meio do Recurso Extraordinário n.º 240.785. Não mais se insurge quanto ao aumento da alíquota da Cofins, de 2%, para 3%.

Arrolamento de bens à fl. 737.

É o Relatório.





## Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

### Nulidade da Decisão da DRJ – cerceamento do direito de defesa - perícia

Para auxiliar na formação da convicção quanto à pertinência do pedido, considero relevante trazer ao conhecimento de meus pares neste julgamento os quesitos formulados pela autuada em seu pedido de perícia. Foram eles: 1) qual seria a composição correta da base de cálculo?; 2) a base de cálculo utilizada pela empresa estava embasada nas normas constitucionais vigentes à época?; 3) qual o motivo da diferença encontrada entre a base de cálculo utilizada pela empresa e a empregada pela fiscalização?; 4) qual o marco inicial para a incidência da atualização monetária dos débitos lançados?; e 5) houve cumulação de juros no montante apurado no auto de infração?

*Data vênia*, tais respostas não dependam do auxílio de um perito, primeiro, porque quase todas elas (relativas às questões 1, 2, 3 e 5), versam sobre matéria de natureza jurídica, e, segundo, que a outra (relativa à questão 4) é facilmente encontrada no processo, mas especificamente nos demonstrativos que acompanham os autos de infração.

Assim, o presente julgamento não depende do atendimento de tais quesitos para ser concluído. O auto de infração, diga-se aqui, de passagem, foi muito bem elaborado de modo a não deixar qualquer ponto de dúvida sobre as razões pelas quais foi lavrado, muito menos sobre os valores nele envolvidos. Está tudo muito claro, inclusive por conta da excelente peça de defesa apresentada pela autuada, na qual expõe um a um, ponto por ponto, as suas razões de divergência em relação ao trabalho do Fisco, o que, repito, aclara ainda mais a matéria que se discute.

A doutrina é unânime ao reconhecer que a perícia não integra o rol dos direitos subjetivos do autuado; antes, é prova de caráter especial, cabível nos casos em que a interpretação dos fatos demanda juízo técnico. Assim, pode o julgador, se justificadamente entendê-la prescindível, não acolher o pedido

Veja-se decisão dos Conselhos de Contribuintes sobre o tema:

*“Acórdão 107-1.975 (DOU 07.01.97) do Primeiro Conselho de Contribuintes, assim ementado:3 - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADES - PERÍCIAS E DILIGÊNCIAS - CAPITULAÇÃO DO LANÇAMENTO - Porque o indeferimento ou deferimento do pedido de realização de perícia ou diligência depende do livre convencimento da autoridade preparadora-julgadora, nos termos da processualística fiscal, o seu indeferimento não implica em nulidade da decisão, sobretudo quando os autos estão a demonstrar a sua prescindibilidade.”*

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 20/12/07

*[Assinatura]*

Marilda Custino de Oliveira  
Mat. Siaz: 91050

Agiu corretamente, portanto a instância de piso, nos exatos termos do artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 1972<sup>1</sup>, com a redação do art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993, ao considerar prescindível a realização de perícia, motivo pelo qual afastou a prejudicial de nulidade do Acórdão recorrido.

### Arguições de inconstitucionalidade e de ilegalidade

A recorrente considera que os dispositivos legais relacionados às inclusões na base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep, do ICMS incidente sobre as vendas, da aquisição de matérias-primas e das devoluções de compras; bem como ao conceito e abrangência dados ao faturamento; bem como os que autorizam a utilização da taxa Selic como juros moratórios e a aplicação da multa de ofício de 75% ofendem a vários princípios constitucionais, tais como o da capacidade contributiva, o da não-cumulatividade, o da vedação ao confisco, dentre outros.

Ressalte-se, inicialmente, que os dispositivos legais atacados foram aprovados por normas que seguiram o rito legislativo próprio de elaboração e têm presunção de constitucionalidade e legalidade, sendo, portanto, de aplicação obrigatória por todos os que integram o Poder Executivo Federal, tendo em vista que a declaração de inconstitucionalidade não é cabível na via administrativa, por ser atribuição exclusiva do Poder Judiciário, conforme previsto nos artigos 97 e 102, I, "a" e III, "b" da Constituição Federal.

No ordenamento jurídico nacional, o controle da constitucionalidade das leis, aplicável à legislação infralegal, sem prejuízo, no caso desta, de sua revogação pela autoridade que a expediu, é exercido a priori pelos Poderes Legislativo e Executivo, e, a posteriori, pelo Poder Judiciário.

O controle pelo Poder Legislativo é exercido através da Comissão de Constituição e Justiça, que emite parecer acerca da constitucionalidade do projeto de lei, durante o curso do processo legislativo, e visa impedir o ingresso no mundo jurídico de normas contrárias à ordem constitucional.

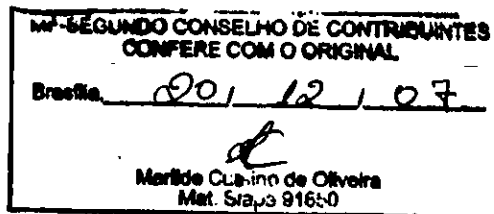
Já o controle do Poder Executivo é exercido pelo Presidente da República, que pode vetar, no todo ou em parte, qualquer projeto de lei revestido, no seu entender, de inconstitucionalidade, conforme o art. 66, § 1º, da Constituição Federal.

Encerrado o processo legislativo, o que era um projeto transforma-se em lei, que tem força coercitiva e presunção de constitucionalidade, pois se pressupõe que os princípios constitucionais estão nela contemplados pelo controle a priori da constitucionalidade das leis. Assim, enquanto não for declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que cuida do controle a posteriori, a lei não pode deixar de ser aplicada se estiver em vigor.

A partir desse momento, portanto, o controle da constitucionalidade é exercido apenas pelo Poder Judiciário, que não participa do controle a priori das leis e que o fará, exclusivamente, através de procedimentos fixados no ordenamento jurídico nacional.

Desta forma, para o Judiciário a presunção de constitucionalidade da lei é relativa, devendo, se acionado, apreciá-la, dentro de ritos privativos, e declará-la, ou não,

<sup>1</sup> Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, *in fine*



inconstitucional, sendo que no caso do controle concentrado, tem efeitos *erga omnes*, e, no controle difuso, tem eficácia inter partes.

Portanto, para os Poderes Legislativo e Executivo, a presunção de constitucionalidade da lei é absoluta, pois, se a aprovaram é porque julgaram inexistir qualquer vício em seu teor. Podem, entretanto, posteriormente à sua promulgação, interpor, com fulcro no art. 103, da CF, ação direta de inconstitucionalidade, perante o STF, que irá, então, decidir a questão.

De conformidade com o exposto, o Novo Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007, no art. 49<sup>2</sup>, veda aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação de lei em vigor, em virtude de alegação de inconstitucionalidade:

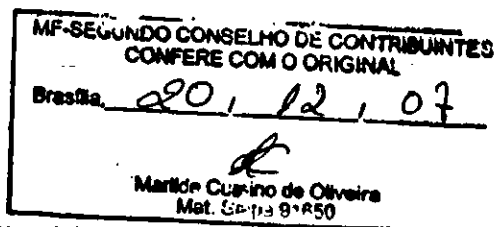
O Conselho de Contribuintes tem rejeitado arguições de inconstitucionalidade, por considerar que sua apreciação é atribuição privativa do Poder Judiciário, conforme se constata das ementas abaixo transcritas:

*"NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS. As autoridades administrativas, incluídas as que julgam litígios fiscais, não têm competência para decidir sobre arguição de inconstitucionalidade das leis, já que, nos termos do art. 102, I, da Constituição Federal, tal competência é do Supremo Tribunal Federal". Acórdão 201-75948.*

*"TAXA SELIC - INCONSTITUCIONALIDADE - Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo". Acórdão 108-07513.*

*"NORMAS PROCESSUAIS - ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - EXIGÊNCIA DE MULTA - ALEGAÇÃO DE CONFISCO - JUROS DE MORA - APLICAÇÃO DA TAXA SELIC - A declaração de inconstitucionalidade de lei é atribuição exclusiva do Poder Judiciário, conforme previsto nos artigos 97 e 102, I, "a" e III, "b" da Constituição Federal. No julgamento de recurso voluntário fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de lei em vigor. Recurso não conhecido (Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 55/1998, art. 22A, acrescentado pelo art. 5º da Portaria MF nº 103/2002)". Acórdão 108-07387.*

<sup>2</sup> Artigo 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; II - que fundamente crédito tributário objeto de: a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de junho de 2002; b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do Artigo 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do Artigo 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.



A Administração Tributária já havia consagrado esse entendimento mediante o Parecer Normativo CST n.º 329, de 1970, que traz em seu texto citação da lavra de Tito Rezende, contida na obra "Da Interpretação e da Aplicação das Leis Tributárias", de Ruy Barbosa Nogueira - 1965, nos termos que seguem:

*"É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou um decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão". (g.n.).*

Assim sendo, enquanto tais dispositivos não forem alterados ou revogados pelo Presidente da República ou declarados inconstitucionais pelo Poder Judiciário, deve ser aplicado pelas autoridades administrativas, tanto lançadoras como julgadoras, motivo pelo qual não conheço do recurso no que se refere ao seu insurgimento quanto aos aspectos de constitucionalidade e de legalidade dos dispositivos legais invocados pelo Fisco para o presente lançamento, quais sejam, os artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, relativos às exclusões da base de cálculo do Pis e da Cofins; o art. 84, inciso I, da Lei nº 8.981, de 1995 e o art. 13 da Lei nº 9.065, de 1995, relativos à incidência da taxa Selic; e o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, relativo à aplicação da multa de ofício de 75%.


**Base de Cálculo – exclusões permitidas (argumentos não de ordem constitucional)**

*ICMS incidente sobre vendas*

Não obstante, reconheça-se, o julgamento a que se referiu expressamente a recorrente no STF (Recurso Extraordinário nº 240.785) sobre a possibilidade de inclusão na base de cálculo da parcela relativa ao ICMS incidente sobre as vendas, tenha restado desfavorável ao entendimento da Fazenda, ou seja, entendeu aquela Corte Suprema naquele julgamento, por maioria de votos, que a mesma não pode ser considerada para fins de apuração do PIS/Pasep e da Cofins<sup>3</sup>, tal entendimento só aproveita à parte envolvida naquele julgado.

Assim e em face das minhas considerações acima acerca do não enfrentamento das questões suscitadas pela recorrente no que se refere à inconstitucionalidade ou ilegalidade da Lei nº 9.718, de 1998, tratarei da parte de sua argumentação na qual invoca em seu favor o disposto originalmente no inciso III, do § 2º, do artigo 3º, da Lei nº 9.718, qual seja, o que permitiu a exclusão da base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep "os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo".

<sup>3</sup> Decisão: O Tribunal, Por Maioria, Conheceu Do Recurso, Vencidos A Senhora Ministra Cármen Lúcia E O Senhor Ministro Eros Grau. No Mérito, Após Os Votos Dos Senhores Ministros Marco Aurélio (Relator), Cármen Lúcia, Ricardo Lewandowski, Carlos Britto, Cezar Peluso E Sepúlveda Pertence, Dando Provimento Ao Recurso, E Do Voto Do Senhor Ministro Eros Grau, Negando-O, Pediu Vista Dos Autos O Senhor Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, Justificadamente, Os Senhores Ministros Celso De Mello E Joaquim Barbosa. Falaram, Pela Recorrente, O Professor Roque Antônio Carraza E, Pela Recorrida, O Dr. Fabrício Da Soller, Procurador Da Fazenda Nacional. Presidência Da Senhora Ministra Ellen Gracie. Plenário, 24.08.2006

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 20, 12 / 07  
  
Marilda Cusino de Oliveira  
Mat. S:apa 91F50

Entende a recorrente que tal dispositivo estaria a referendar o seu entendimento de que o ICMS não se inclui no conceito de faturamento, visto que é cobrado do consumidor e imediatamente repassado aos cofres do Estado correspondente.

Tal dispositivo, entretanto, não vem em socorro à tese da recorrente, haja vista que, consoante bem lembrou a decisão recorrida, o mesmo sequer foi regulamentado, e, obviamente, dependia disso para ter eficácia, tendo sido expressamente revogado pelo artigo 47 da MP 1.991-18, de 9/06/2000 e reedições. Neste sentido cabe atentar para o julgado abaixo do STJ, já citado e transcrito pela instância de piso, a referendar o Ato Declaratório do Secretário da Receita Federal nº 56, de 20/07/2000, segundo o qual o inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, tendo sido revogado pelo art. 47, IV, "b", da MP nº 1.991-18, de 09/06/2000, atual MP 2.158-35, de 24/08/2001, não produziu eficácia no período em que vigente. Observe-se:

*"RECURSO ESPECIAL. ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. LEI N.º 9.718/98, ARTIGO 3º, § 2º, INCISO III. NORMA DEPENDENTE DE REGULAMENTAÇÃO. REVOGAÇÃO PELA MEDIDA PROVISÓRIA N.º 1991-18/2000.*

*AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ARTIGO 97, IV, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. DESPROVIMENTO.*

*1. Se o comando legal inserto no artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 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 1991-18/2000. Não comete violação ao artigo 97, IV, do Código Tributário Nacional 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.*

*2. "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.*

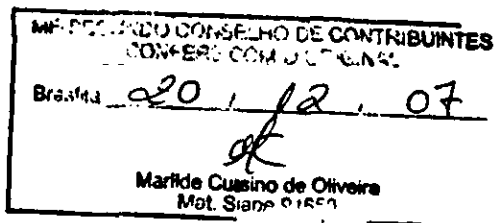
*3. Recurso Especial desprovido. (Superior Tribunal de Justiça, Resp nº 445.452 - RS (2002/0083660-7) - DJ de 10/03/2003, Relator Min. José Delgado)."*

Outro argumento lançado pela recorrente para justificar o seu procedimento de excluir da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins a parcela do ICMS sobre as vendas é o de que a parte final o inciso I, do § 2º, do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998, consistiria numa declaração explícita do legislador sobre algo que estaria consagrado no texto constitucional. Vejamos o que diz tal dispositivo:

*"Art. 3º - (...)*

*§ 2º - para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o artigo 2º, excluem-se da receita bruta:*

*I - (...) e o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Serviços de Transporte Interestadual e*



*Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.”*

Ora, consoante se vê nas cópias do Contrato Social juntado aos autos à fl. 329, o objetivo social da empresa é o do comércio de mercadorias em geral (loja de departamentos) o que a retira da condição de *substituto tributário*, razão pela qual este argumento também não lhe socorre.

Concluindo este sub tópico, entendo que o ICMS integra o faturamento, tal como definido pela Lei Complementar nº 70/91, daí ser indubitável a sua inclusão na base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep.

#### *Aquisições de Mercadorias para Revenda*

Consoante as próprias palavras da recorrente, ela, por conta e risco, retirava da base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep os valores das aquisições de mercadorias para revenda, imaginando, assim, estar observando o princípio da não-cumulatividade.

Ledo engano.

Somente com o advento das Leis n.ºs. 10.637, de 30/12/2002, e 10.833, de 29/12/2003, trazendo, respectivamente, a incidência do PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativos, é que poderia a empresa desse regime ter se beneficiado; antes, evidentemente, que não.

Daí, mostra-se totalmente sem base legal a retirada da base de cálculo das contribuições dos valores relativos às aquisições de mercadorias para revenda, ao menos na forma adotada pela autuada até o período de apuração de novembro de 2002 para o PIS/Pasep e novembro de 2003 para a Cofins.

#### *Devoluções de Compras*

Na resposta que deu ao Fisco para explicar a origem das diferenças entre os valores da base de cálculo que constavam das DIPJ e da DCTF, a empresa assim se manifestou, *verbis* (fl. 352):

*“A contribuinte esclarece que a divergência entre a DIPJ e a DCTF advém de exclusões da base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS, dos valores relativos ao ICMS das vendas, matéria-prima (compras) e receitas financeiras, vez que os mesmos não configuram hipótese de incidência das contribuições em comento. (...)”*

Não há, portanto, qualquer menção à rubrica *Devolução de Compras*, fato este, inclusive que não fez parte das considerações do Auditor-Fiscal para lavrar o auto de infração. Em outras palavras, os demonstrativos elaborados pela fiscalização para apurar os valores das contribuições devidos (fls. 243/247 e 585/589) não identificam tal rubrica como integrante da formação da base de cálculo das contribuições.

Num esforço para tentar identificar a exatamente o quê se referiu a recorrente quando mencionou a expressão *Devolução de Compras*, procurei nos balancetes mensais por ela fornecidos ao Fisco alguma rubrica semelhante. Sem êxito, entretanto. Talvez tenha a

1AF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília 20.12.07

*[Assinatura]*

Monte Castelo de Oliveira  
CNPJ nº 06.91650

CC02/C03  
Fls. 756

recorrente pretendido se referir à rubrica *Indenizações Mercadorias*, a qual, segundo a classificação contábil por ela mesma adotada, se insere dentre as *RECEITAS EVENTUAIS* e movimentou no ano de 2002 aproximadamente R\$ 23.000,00 e em 2003, R\$ 13.000,00.

Mas, ainda que seja a essa rubrica o objeto do inconformismo da recorrente, deveria ter feito a juntada de elementos capazes de demonstrar que, efetivamente, se tratam de devoluções de compras, fato este que poderia até justificar a exclusão da base de cálculo.

Assim, a argumentação trazida pela atuada em sede de impugnação e de recurso voluntário contra a inclusão na base de cálculo dos valores das devoluções de compras mostra-se, primeiro, dissociada dos fatos contidos no auto de infração, e, segundo, desacompanhada de provas, motivo pelo qual deve ser rejeitada.

#### *Receitas Financeiras*

O contrário aconteceu com esta rubrica, ou seja, ela é perfeitamente identificada nos balancetes contábeis e nas planilhas elaboradas pelo fisco, mas não foi mencionada, nem na peça impugnatória, nem no recurso voluntário.

Assim, na forma do artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972<sup>4</sup>, caracteriza a não formação da lide, ou seja, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.

#### **Compensação de débitos da Cofins com créditos de Finsocial**

Esclareça-se que a compensação efetuada por conta própria pela recorrente envolveu créditos do Finsocial originados de pagamentos tidos como indevidos, efetuados entre os dias 15/08/1988 e 16/10/1989 (fls. 383/389), e débitos da Cofins dos períodos de apuração de março a setembro de 2002 (fl. 391).

Ressalte-se também que, caso o julgamento quanto a este tópico venha a ser favorável à recorrente, o seu aproveitamento se dará de forma apenas a reduzir o valor da Cofins apurada pelo fisco nos períodos de apuração de março de 2002 a setembro de 2002; tão somente isso.

No entanto, meu entendimento é o de que a competência para julgar esta matéria é do Terceiro Conselho de Contribuintes.

Dispõe o parágrafo 1º do artigo 23 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007, que "*A competência para o julgamento de recurso voluntário em processo administrativo de apreciação de compensação é definida pelo crédito alegado*".

Em face do exposto, declino a competência do julgamento desta matéria ao Terceiro Conselho de Contribuintes, lembrando que tal matéria em nada se relaciona com o débito que está sendo exigido do PIS/Pasep e apenas se relaciona parcialmente com o débito que está sendo exigido da Cofins, mais especificamente, aos períodos de apuração de março a setembro de 2002. Em outras palavras, quero dizer que, para o caso da lide ser favorável à

<sup>4</sup> Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.


Fazenda, o presente processo poderá ser apartado de modo que a execução do seu julgamento não fique na dependência do que for decidido pelo Terceiro Conselho de Contribuintes.

### Conclusão

Em face de todo o exposto, deixo de conhecer do recurso na parte da argumentação que versa sobre *Receitas Financeiras* e, na parte conhecida: I) afasto a prejudicial de nulidade da decisão recorrida, que, corretamente, indeferira o pedido de perícia, dada a sua notória prescindibilidade; II) declino a competência para o Terceiro Conselho de contribuintes para o julgamento da compensação de créditos do Finsocial com débitos da Cofins dos períodos de apuração de março a setembro de 2002; e III) nego provimento ao recurso quanto aos demais temas.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2007

  
ODASSI GUERZONI FILHO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
3reella	201 121 07
	
Marilda Custino de Oliveira	
Mat. Siga 91050	