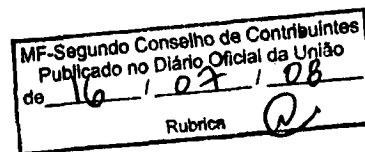




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 19515.002087/2004-10
Recurso nº 136.217 Voluntário
Matéria Cofins
Acórdão nº 202-18.905
Sessão de 08 de abril de 2008
Recorrente COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO
Recorrida DRJ em São Paulo - SP



**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003, 01/01/2004 a 31/01/2004, 01/04/2004 a 31/05/2004

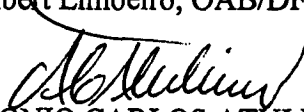
**AUTO DE INFRAÇÃO. CONCOMITÂNCIA. JUROS DE
MORA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.**

O auto de infração é instrumento hábil para a constituição de crédito tributário com o fim de prevenir a decadência. A matéria já suscitada perante o Poder Judiciário não pode ser apreciada na via administrativa. Os juros de mora são cabíveis também nas hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. A taxa Selic é exigida nos termos da lei.

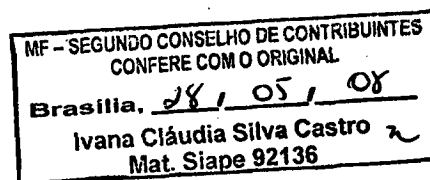
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

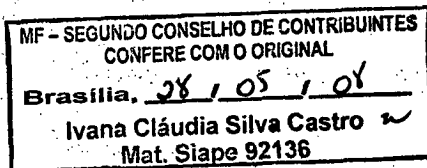
ACORDAM os membros da segunda câmara do segundo conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Esteve presente ao julgamento o Dr. Albert Limoeiro, OAB/DF nº 21.718, advogado da recorrente.


ANTONIO CARLOS ATULIM
Presidente


NADJA RODRIGUES ROMERO
Relatora



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Domingos de Sá Filho, Antonio Zomer, Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López.



Relatório

Contra a contribuinte retromencionada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 149/152, integrado pelos termos, demonstrativos e documentos nele mencionados, no qual conta a exigência tributária relativa à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, nos períodos de apuração de outubro a dezembro de 2003 e de janeiro, abril e maio de 2004, em razão da diferença apurada pela fiscalização entre o valor escriturado e o declarado/pago da contribuição.

A infração fiscal encontra-se descrita em dois termos de constatação a seguir resumidos:

“Termo de Constatação nº 1

O contribuinte ajuizou a Medida Cautelar nº 1999.61.00.003589-8 e a Ação Declaratória nº 1999.61.00.010791-5 para que fossem afastadas as alterações introduzidas pela Lei nº 9.718/98 na sistemática de apuração da Cofins, pretendendo que a contribuição fosse exigida nos termos da Lei Complementar nº 70/91. Foi proferida decisão deferindo a liminar pleiteada na Medida Cautelar e, posteriormente, a sentença confirmou o entendimento de que a Cofins é exigível apenas nos moldes previstos na Lei Complementar nº 70/91. O mesmo entendimento foi acolhido na sentença proferida na ação declaratória. Com base nestes provimentos jurisdicionais, o contribuinte deixou de recolher e de declarar os valores devidos para os fatos geradores de outubro de 2003 a janeiro de 2004, apurados segundo os demonstrativos de fls. 114 e 115, que correspondem à Cofins devida com base na alíquota de 1% incidente sobre as receitas provenientes de vendas de mercadorias e serviços e à Cofins devida com base na alíquota de 3% incidente sobre outras receitas (receitas financeiras). À data da lavratura do Auto de Infração os processos judiciais estavam no Tribunal Regional Federal da 3ª Região, aguardando julgamento das apelações interpostas. Portanto, à data da lavratura do Auto de Infração a exigibilidade do crédito tributário estava suspensa, razão pela qual a autoridade autuante limitou-se a lançar a Cofins devida e não recolhida/declarada, sem a exigência de multa de ofício.

Termo de Constatação nº 2

O contribuinte ajuizou o Mandado de Segurança nº 2004.61.00.006748-4 para que fossem afastadas as limitações à apuração de créditos da Cofins não-cumulativa introduzidas pela Lei nº 10.833/03, mais especificamente para que fosse autorizada a apuração de créditos da Cofins com base no percentual de 7,6% sobre o estoque de mercadorias, existente em 01/02/2004, adquiridas de pessoa jurídica domiciliada no país, bem como para que fosse permitida a utilização imediata destes créditos em uma única parcela. Portanto, com este pedido o contribuinte pretende afastar a aplicação do disposto no art. 12, §§ 1º e 2º da Lei nº 10.833/03, disposições estas que determinam a apuração do crédito sobre o estoque existente em 01/02/2004 com base no percentual de 3% e prescrevem que sua utilização ocorrerá em 12 parcelas mensais, iguais e sucessivas. Tendo

em vista que, amparado pela liminar deferida, o contribuinte deixou de pagar/declarar os valores discutidos em juízo, a autoridade autuante apurou o crédito tributário 'sub judice', nos termos do demonstrativo de fl. 121, e lançou os débitos apurados com suspensão de exigibilidade e sem exigência de multa de ofício."

Inconformada com o feito fiscal, a contribuinte, no devido prazo legal, apresentou a impugnação de fls. 155/193, acompanhada dos documentos de fls. 194/206, na qual traz suas razões de defesa a seguir resumidas:

"Em razão da discussão judicial da matéria tributável lançada e da suspensão da exigibilidade dos créditos tributários, determinada pelos provimentos jurisdicionais obtidos nos autos da Medida Cautelar nº 1999.61.00.003589-8 e do Mandado de Segurança nº 2004.61.00.006748-4, a lavratura de Auto de Infração não é o instrumento adequado para a constituição do crédito tributário, que deveria ser realizada por meio de Notificação de Lançamento. Com efeito, o Decreto nº 70.235/72 distingue estas duas figuras em seus arts. 9º a 11, sendo o auto de Infração o instrumento adequado apenas nas hipóteses de apuração de irregularidade passível de ser apenada. No caso de que trata o presente processo administrativo, a discussão judicial da matéria não configura nenhuma irregularidade, de modo que o Auto de Infração não é o instrumento adequado para a constituição do crédito tributário.

O art. 38 da Lei nº 6.830/80 só afasta a apreciação de recursos na esfera administrativa quando a medida judicial for adotada pelo contribuinte após a lavratura do Auto de Infração, não sendo aplicável a hipótese a estes autos, pois as medidas judiciais foram ajuizadas anteriormente à constituição do crédito tributário. Interpretações diversas desta violam os princípios constitucionais da ampla defesa e do direito de livre petição aos órgãos públicos. Ademais, o art. 51 da Lei nº 9.784/99 determina que qualquer renúncia à esfera administrativa deve ser manifestada expressamente pelo interessado, de modo que este dispositivo revogou o citado art. 38 da Lei nº 6.830/80, conforme prescreve o art. 2º da Lei de Introdução ao Código Civil e o princípio da especificidade das leis. Por outro lado, a impugnação discute temas não levados à apreciação do Poder Judiciário, como a inadequação do meio utilizado e a ilegalidade dos juros de mora exigidos, notadamente pela taxa Selic.

A exigência da Cofins nos termos da Lei nº 9.718/98 é inconstitucional, pois, à data da publicação da Lei, o art. 195, I, da Lei Maior só autorizava a criação de contribuição sobre o faturamento e não sobre a totalidade das receitas, de modo que seu fundamento de validade só poderia ser o art. 195, § 4º, da Constituição Federal, que exigia lei complementar. A Emenda Constitucional 20/98 não teve o condão de constitucionalizar a Lei nº 9.718/98, pois foi posterior a esta. Os conceitos de receita e faturamento não se confundem, de modo que o legislador criou nova contribuição ao alterar a base de cálculo da Cofins. As normas que não se conformam com o novo texto constitucional são automaticamente banidas do ordenamento jurídico, sem necessidade de expressa manifestação do Poder Judiciário e o mesmo ocorre com leis que já nascem inconstitucionais. A Emenda

7.4.1.1

18

Constitucional nº 20/98 foi aprovada com vício formal insanável, pois a segunda parte do Substitutivo à PEC nº 33/96, levada à promulgação sem a aprovação do Senado, contém pontos alterados e aprovados pela Câmara dos Deputados que não foram submetidos à apreciação do Senado Federal, em flagrante violação ao art. 60, § 2º, da Constituição Federal.

A Lei nº 10.833/03 estabeleceu, em seu art. 1º, sistemática não-cumulativa de apuração da Cofins. O art. 2º da mesma Lei aumentou a alíquota para 7,6% nas hipóteses em que é aplicável a não-cumulatividade e o art. 3º autorizou o desconto de créditos. Sem embargo, o art. 10 excluiu desta sistemática determinadas pessoas jurídicas e certas receitas. Posteriormente, foi aprovada a Emenda Constitucional 42/03, que incluiu o § 12 no art. 195 da Lei Maior, prescrevendo que a lei definirá os setores de atividade econômica para os quais a Cofins será não-cumulativa. Portanto, não estando a impugnante incluída entre as exceções à sistemática da não-cumulatividade previstas no art. 10 da Lei nº 10.833/03, é de se concluir que a ela se aplica a sistemática não-cumulativa integralmente. Daí a conclusão de que há inconstitucionalidade, por violação ao § 12 do art. 195 da Constituição Federal, no art. 12 e seus §§ 1º e 2º da Lei nº 10.833/03, ao estabelecerem que o crédito a ser deduzido na apuração da Cofins deve ser apurado, para o estoque de mercadorias existente em 01/02/04 adquiridas de pessoas jurídicas domiciliadas no país, com base no percentual de 3% e que o aproveitamento deste crédito deve se dar de forma diferida, em doze parcelas mensais, iguais e sucessivas. A Lei, além de violar o § 12 do art. 195 da Constituição Federal, instituiu verdadeiro empréstimo compulsório, sem o preenchimento das condições previstas para sua criação e ofendeu o princípio da referibilidade para as contribuições sociais. É intrínseco à não-cumulatividade, independentemente da técnica que é utilizada para implementá-la, a tributação tão-somente do valor agregado, de modo que não é dado ao legislador ordinário tolher o direito à utilização total e irrestrita de crédito para fins de incidência tributária no que tange aos tributos não-cumulativos. Este entendimento é corroborado pela doutrina e pela jurisprudência. Portanto, o legislador ordinário, com base no § 12 do art. 195 da Lei Maior, ao selecionar determinado setor de atividade econômica para tributá-lo pela Cofins não-cumulativa, não pode restringir o direito ao aproveitamento total e irrestrito de créditos de tais contribuintes. Esta é a razão pela qual não podem ser admitidas as restrições impostas quanto ao cálculo e ao aproveitamento dos créditos pelo art. 12 da Lei nº 10.833/03. A regra que determina o diferimento do aproveitamento dos créditos equivale à entrega antecipada de maiores valores devidos a título de Cofins para posterior devolução de tais valores, de modo que caracteriza a criação de empréstimo compulsório, sem que fossem cumpridas as exigências previstas no art. 148 da Constituição Federal. A aplicação do art. 12 da Lei nº 10.833/03 viola o princípio da referibilidade das contribuições sociais, pois provoca indevido incremento da carga tributária sem o correspondente incremento nas prestações devidas pelo Estado.

Os membros do Poder Executivo também são obrigados a observar os princípios constitucionais, de modo que não se pede nesta impugnação

que seja declarada a inconstitucionalidade das normas atacadas, já que só o Poder Judiciário tem competência para tanto, mas que sua aplicação se dê em consonância com os princípios constitucionais. A necessidade de aplicação dos princípios constitucionais pelos órgãos administrativos já foi acolhida em julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Deve, portanto, a autoridade administrativa deixar de aplicar os dispositivos legais que não se ajustam à Constituição.

Em virtude das liminares obtidas na Medida Cautelar nº 1999.61.00.003589-8 e no Mandado de Segurança nº 2004.61.00.006748-4, a exigibilidade do crédito tributário lançado está suspensa, razão pela qual não há atraso no recolhimento a justificar a exigência de juros moratórios. A impugnante não pode ser punida por recorrer ao Poder Judiciário, sob pena de violação às garantias constitucionais inscritas no art. 5º, incisos XXXIV e XXXV, da Lei Maior. Os juros têm natureza indenizatória e são devidos apenas quando há atraso no recolhimento. Ademais, é descabida a utilização da taxa Selic para fins de cálculo dos juros moratórios em matéria tributária, pois esta taxa, além de possuir natureza remuneratória, não foi criada por lei, ofendendo assim o princípio da legalidade e o art. 161, § 1º, do CTN. Nos termos desta última norma, os juros moratórios, na ausência de disposição legal em contrário, estão limitados a 1% ao mês."

Ao final requer o cancelamento do auto de infração.

A DRJ em São Paulo - SP apreciou as razões de defesa da contribuinte e o que mais dos autos consta, decidindo pela procedência do lançamento, nos termos do voto condutor do Acórdão nº 6.385, de 17 de janeiro de 2005, assim ementado:

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

Data do fato gerador: 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003, 31/01/2004, 30/04/2004, 31/05/2004

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO - CONCOMITÂNCIA - JUROS DE MORA - SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE

O auto de infração é instrumento hábil para a constituição de crédito tributário com o fim de prevenir a decadência. A matéria já suscitada perante o Poder Judiciário não pode ser apreciada na via administrativa. Os juros de mora são cabíveis também nas hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Selic exigida nos termos da lei.

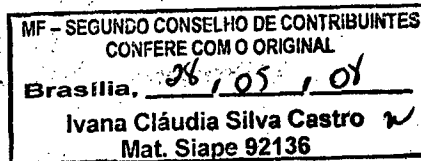
Lançamento Procedente".

Às fls. 231/270, a contribuinte interpôs recurso voluntário a este Segundo Conselho de Contribuintes, no qual repisa as alegações da peça defensiva inicial.

É o Relatório.

7 m

J



Voto

Conselheira NADJA RODRIGUES ROMERO, Relatora

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Segundo o relato, trata-se de lançamento de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, relativo aos fatos geradores de 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003, 31/01/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, em decorrência da falta de recolhimento da contribuição.

Ressalte-se, inicialmente, que a exigência tributária constitui-se do valor da contribuição e dos juros de mora até a data do lançamento, excluindo-se a aplicação de multa de ofício nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 70 da Medida Provisória nº 2.158-34, de 27/07/2001.

Reconhece a recorrente que a exigência formalizada no auto de infração ora em exame tem as mesmas matérias levadas ao Poder Judiciário, que se encontram com suspensão da exigibilidade dos créditos tributários determinada pelos provimentos jurisdicionais obtidos nos autos da Medida Cautelar nº 1999.61.00.003589-8 e do Mandado de Segurança nº 2004.61.00.006748-4.

Entretanto, alega a contribuinte que a lavratura de auto de infração não é o instrumento adequado para a constituição do crédito tributário, que deveria ser realizada por meio de Notificação de Lançamento. Alega que o Decreto nº 70.235/72 distingue estas duas figuras em seus arts. 9º a 11, sendo o auto de infração o instrumento adequado apenas nas hipóteses de apuração de irregularidade passível de ser apenada. Sustenta que, no caso de que trata o presente processo administrativo, a discussão judicial da matéria não configura nenhuma irregularidade, de modo que o auto de infração não é o instrumento adequado para a constituição do crédito tributário.

O artigo citado assim dispõe:

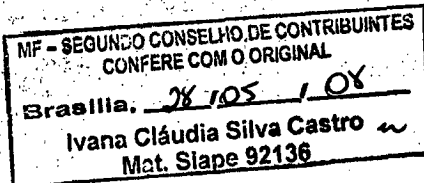
“Art. 9º. A exigência do crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

744



III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I a qualificação do notificado;

II o valor do crédito tributário o prazo para recolhimento ou impugnação;

III a disposição legal infringida, se for o caso;

IV assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processamento eletrônico."

Como se vê do texto legal transcrito, os instrumentos adequados para formalizar exigência tributária são: o auto de infração e a notificação de lançamento, utilizados pelo Fisco para exigir crédito tributário, retificar prejuízo fiscal ou aplicar penalidade isolada. A única diferença entre os dois documentos – auto de infração e notificação de lançamento – é que o primeiro deve ser expedido pela autoridade competente no local da verificação da falta, enquanto o segundo é expedido pelo órgão que administra o tributo.

O auto de infração foi lavrado em procedimento fiscal regular onde o agente fiscal procedeu ao lançamento com suspensão da exigibilidade, em face das medidas judiciais, nos autos da Medida Cautelar nº 1999.61.00.003589-8 e do Mandado de Segurança nº 2004.61.00.006748-4; não foi lançado multa de ofício, conforme determina o art. 63 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 70 da Medida Provisória nº 2.158-34, de 27/07/2001. Tampouco este dispositivo veda a utilização auto de infração para a constituição de créditos tributários com o fim de evitar a decadência.

Não cabe, portanto, a alegação da contribuinte, devendo ser afastada a hipótese de irregularidade do procedimento fiscal quanto à constituição do crédito tributário.

Também não merece prosperar o protesto da recorrente contra o desconhecimento pela decisão recorrida, da impugnação que apresentou por considerá-la com o mesmo objeto das ações judiciais intentadas, sendo ao caso aplicada a renúncia à esfera administrativa, conforme previsto no Ato Declaratório Normativo da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal nº 03/96.

O citado ato normativo dispõe que: "a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial - por qualquer modalidade processual - antes ou posteriormente à

7

7

autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto."

Nesse mesmo sentido é o posicionamento reiterado deste Segundo Conselho de Contribuintes que culminou com edição da Súmula nº 01, editada em sessão plenária realizada em 18 de setembro de 2007, que tem o mesmo teor do ato normativo citado.

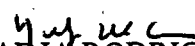
Quanto aos juros de mora, alega a recorrente que, em virtude das liminares obtidas na Medida Cautelar nº 1999.61.00.003589-8 e no Mandado de Segurança nº 2004.61.00.006748-4, a exigibilidade do crédito tributário lançado está suspensa, razão pela qual não há atraso no recolhimento a justificar a exigência de juros moratórios. Sustenta que não pode haver punição pelo fato de haver recorrido ao Poder Judiciário, sob pena de violação às garantias constitucionais inscritas no art. 5º, incisos XXXIV e XXXV, da Lei Maior. Além do mais, os juros têm natureza indenizatória e são devidos apenas quando há atraso no recolhimento. Assevera que é descabida a utilização da taxa Selic para fins de cálculo dos juros moratórios em matéria tributária, pois esta taxa, além de possuir natureza remuneratória, não foi criada por lei, ofendendo assim o princípio da legalidade e o art. 161, § 1º, do CTN. Conclui que, nos termos desta última norma, os juros moratórios, na ausência de disposição legal em contrário, estão limitados a 1% ao mês.

A posição da recorrente revela-se equivocada quando afirma que a exigência de juros moratórios caracteriza punição àqueles que recorrem ao Poder Judiciário. Conforme já foi ressaltado, não foi lançado multa de ofício por força do disposto no art. 63 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 70 da Medida Provisória nº 2.158-34, de 27/07/2001. Os juros moratórios não são penalidade. Na realidade, os juros são a remuneração, no tempo, do dinheiro. São incorridos pelo simples fato de que a Fazenda Nacional viu-se privada dos recursos enquanto o contribuinte discutia perante o Poder Judiciário a legitimidade da exigência. Note-se que as decisões judiciais invocadas pela impugnante têm o condão de suspender a exigibilidade do crédito, mas não mudam a data de vencimento da exação, pois esta data é fixada pela legislação tributária. O efeito das referidas decisões judiciais é impedir que a Fazenda Nacional exija os créditos tributários, mas a incidência dos juros moratórios ocorre desde a data do vencimento.

No tocante à aplicação da taxa Selic aos juros de mora, a discussão sobre matéria encontra-se encerrada nesta instância administrativa, com a edição da Súmula nº 03, pelo Plenário deste Segundo Conselho, que assim dispõe *"É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais."*

Assim, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto pela recorrente.

Sala das Sessões, em 08 de abril de 2008.


NADJA RODRIGUES ROMERO