



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 10480.017403/2002-66
Recurso nº 133.893 Voluntário
Matéria COFINS
Acórdão nº 202-18.148
Sessão de 20 de junho de 2007
Recorrente PLASFIL PLÁSTICOS FIRMES LTDA
Recorrida DRJ em Recife - PE

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 24 / 07 / 2007
Sueli Toledo Mendes da Cruz
M. Sige 91751

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 03 / 10 / 07
Rubrica

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/12/1997 a 31/12/1997, 01/02/1999 a 30/04/1999, 01/06/1999 a 30/06/1999, 01/01/2000 a 30/06/2000, 01/10/2000 a 31/10/2000

Ementa: NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. FALTA DE ENFRENTAMENTO DE MATÉRIA SUSCITADA NA DEFESA.

Estando expressamente rebatidas todas as alegações contidas na impugnação que versaram sobre ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei, não procede a alegação de não enfrentamento de matéria cuja defesa consistiu exatamente em alegar ilegalidade da norma aplicada.

PRINCÍPIO DA NÃO-SUBMISSÃO DO ÓRGÃO JULGADOR AO PODER HIERÁRQUICO.

O princípio da não-submissão do órgão julgador ao poder hierárquico não inclui a não-submissão do órgão julgador aos atos normativos legalmente expedidos. O contribuinte poderá valer-se de remédios jurídicos apropriados pela eventual lesão de seus direitos, em face da inconstitucionalidade da lei em que se fundava a autoridade. Mas isto em nada invalida o fato de ter antes se submetido à pretensão, independentemente de pronúncia do Judiciário sobre a matéria.

PRINCÍPIO DA ISONOMIA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA.

Consoante dispõe o § 6º do art. 150 da Constituição da República, qualquer redução (ou modificação) da base de cálculo de tributo só poderá ser concedida mediante lei específica.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONSECTÁRIOS LEGAIS.

São devidos os juros de mora e a multa de ofício na forma estabelecida na legislação tributária, inexistindo para a autoridade administrativa qualquer poder discricionário na aplicação dos mesmos.

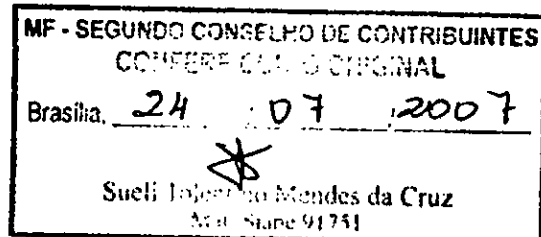
Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos em dar provimento parcial ao recurso para excluir a parcela intitulada pela fiscalização como “demais receitas” da base de cálculo da contribuição. Vencidos os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes (Suplente) e Mônica Monteiro Garcia de Los Rios (Suplente).


ANTONIO CARLOS ATULIM


Presidente




MÁRIA CRISTINA ROZA DA COSTA

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Claudia Alves Lopes Bernardino, Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martinez López.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERÊNCIA CONSTITUCIONAL Brasília, <u>24</u> / <u>07</u> / <u>2007</u>  Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. Stape 91751
--

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Recife - PE.

Relata o autuante no Termo de Informação Fiscal que apurou falta e insuficiência de recolhimento da Cofins em três situações distintas, a saber:

1. não inclusão na base de cálculo de pequenos valores escriturados na contabilidade na conta "demais receitas", os quais foram extraídos dos Balancetes de Verificação (fl. 08 e 42/47);
2. diferença entre o débito declarado na DIPJ/98 e o devido para o período de apuração de dezembro de 1997 (fl. 56);
3. as DCTF relativas aos anos de 1999 e 2000 foram apresentadas após a ciência do Termo de Início de Fiscalização e, para esses anos foi constatado que vários períodos de apuração se encontravam com pagamento em aberto, ou seja, não foram recolhidos. Tais períodos são: março, abril e junho de 1999 (fl. 58) e fevereiro a junho e outubro de 2000 (fl. 59).

Na impugnação apresentada, a empresa alegou malferimento do princípio da isonomia, em face do tratamento diferenciado atribuído aos revendedores de veículos usados, às agências de viagens, às cooperativas e às instituições financeiras, os quais apuram a contribuição sobre o lucro bruto e não sobre a receita bruta. Que o cálculo da Cofins sobre a receita bruta é ilegítimo. Que a multa superior a 30% configura o caráter confiscatório da imposição fiscal e que é ilegal a cobrança de juros com base na taxa Selic.

Apreciando as razões da impugnação, a Turma Julgadora decidiu, por unanimidade, pela procedência do feito, mantendo a exigência fiscal como lançada.


Cientificada da decisão em 14/02/2006, a interessada apresentou, em 15/03/2006, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes argumentando em sua defesa: 1) nulidade da decisão em face da não apreciação da alegação de ilegalidade da taxa Selic como juros de mora; 2) aplicação do princípio da não-submissão do órgão julgador ao poder hierárquico. Cita doutrina e as Súmulas n.ºs 346 e 473 do STF sobre a declaração de nulidade dos próprios atos pela Administração Pública; 3) não pretende deste Conselho a declaração de inconstitucionalidade de norma, mas apenas que aplique o Princípio da Isonomia ao caso concreto, atribuindo-lhe o mesmo tratamento das revendedoras de veículos usados, das agências de viagens, das cooperativas e das instituições financeiras, para que seja considerada ilegal a apuração da Cofins com base na sua receita bruta.

Alfim, requer seja acolhido o recurso voluntário para declarar a nulidade da decisão de primeira instância ou, sucessivamente, em caso de indeferimento da preliminar argüida, julgar procedente o recurso, reformando a decisão combatida, para declarar ilegal a apuração da Cofins com base na receita bruta, bem como a fixação de multa acima de 30%, anulando *in totum* o auto de infração.

É o Relatório.





MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
COMISSÃO PERMANENTE DE RECURSOS	
Brasília, 24	07, 2007
 Sueli Joleirino Mendes da Cruz Mat. São 91751	

CC02/C02
Fls. 4

Voto

Conselheira MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade e conhecimento.

Alega, a recorrente, a nulidade da decisão recorrida em face de não haver apreciado sua alegação acerca da ilegalidade da cobrança de juros com base na taxa Selic.

A decisão recorrida manifestou-se expressamente acerca das alegações de ilegalidade contidas na impugnação quando afirmou que “... a autoridade administrativa tem o dever de aplicar a lei em vigor e suas normas complementares. Não cabe ao agente fiscal discussão sobre ilegitimidade de dispositivo legal. Descabe, também, igualmente, a este órgão julgador. Se o mesmo não foi declarado inconstitucional e pertence ao nosso ordenamento jurídico, cabe a sua aplicação”.

Portanto, ao assim se manifestar, a decisão recorrida expressamente rebateu todas as alegações contidas na impugnação que versaram sobre ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei, incluindo-se aí aquela referente à aplicação da taxa Selic como base para cobrança dos juros de mora.

Dessarte, improdutivo a alegação de nulidade da decisão recorrida, a qual afasto.

A recorrente ancorou sua defesa no princípio da isonomia e na doutrina que defende a não-submissão dos órgãos de julgamento administrativo ao poder hierárquico, uma vez que a atividade judicante constitui atividade atípica da Administração Pública, portanto apartada do dever de obediência ao comando normativo hierárquico, para, ao fim, requerer isonomia de tratamento tributário na forma de apuração da base de cálculo da Cofins prevista em lei para outras atividades econômicas, tais como os revendedores de veículos usados, as agências de viagens, as cooperativas e as instituições financeiras, que apuram a contribuição sobre o lucro bruto e não sobre a receita bruta.

Valho-me, também, da doutrina para arrostar os argumentos postos na defesa.

Em relação à aplicação do princípio da não-submissão do órgão julgador ao poder hierárquico, também se encontra na doutrina farto material acerca do vínculo do julgador administrativo aos estritos ditames legais, advindos de normas regularmente editadas, que gozam da presunção de vigência em eficácia, dessa vez em nome de outro princípio constitucional – o da segurança jurídica.

Abordando a questão do aferimento da validade constitucional da norma de direito, Celso Ribeiro Bastos¹ conforma precisamente as conclusões emanadas da própria Constituição Federal, *litteres*:

“(...) que conclusões podem ser tiradas dos princípios firmados: a) o da validade da norma em função de sua adequação à norma

¹ BASTOS, Celso Ribeiro. Curso de Direito Constitucional. 3ª ed. atualizada. São Paulo: Saraiva, 1980. p. 50 e 51.



hierárquica superior; b) o da presunção de legitimidade de toda norma, em nome da segurança e estabilidade das relações reguladas pelo direito.

A primeira conclusão é a de que, toda vez em que não houver desrespeito ao segundo princípio, pode-se, em nome do primeiro, desobedecer à lei inconstitucional. Pelo contrário, em nome do segundo princípio nunca se pode desobedecer à lei inconstitucional, quando sua desobediência implicar sua transgressão. A conclusão extraída permite retirar respostas para tormentosas questões colocadas pela incerteza de saber em que circunstâncias é de admitir-se o descumprimento da lei pelo seu destinatário, por julgá-la afrontadora da Magna Carta. Assim explica-se porque, por exemplo, o contribuinte pode, ainda que por sua conta e risco deixar de pagar um tributo que reputa indevido, por inconstitucional. É certo que a eficácia da norma tida subjetivamente pelo contribuinte como inconstitucional não fica por isso paralisada. A Administração poderá promover o competente ajuizamento da ação executiva, colimando a satisfação de sua pretensão contrariada. Fica, entretanto, reservado ao particular a sua defesa, consubstanciada justamente na alegação de falta de existência constitucional para pretensa norma jurídica autorizadora da arrecadação do tributo questionado. O que é importante, todavia, notar é o fato de ter-se possibilitado ao insurgente o não cumprimento da obrigação que lhe foi imposta, o desconhecimento da pretensão do fisco, até o pronunciamento do órgão encarregado do exame da constitucionalidade das leis, que entre nós, sem nenhuma novidade, é o Poder Judiciário. Exemplificando agora a segunda parte da conclusão extraída, temos como certo que a ninguém é permitido afrontar, derrubando-a, uma barreira colocada pelo Poder Público na estrada, em cumprimento a uma existente lei proibitiva; não importando em nada a opinião que o autor da desobediência faça a respeito da constitucionalidade da dita lei. À Administração será facultado tomar todas as medidas de caráter executório para tornar efetiva a sua pretensão, antes mesmo que o órgão encarregado do controle da constitucionalidade tenha se manifestado sobre a questão. O segundo princípio sobreleva-se ao primeiro, a ponto de torná-lo insubsistente em face da impostergável necessidade da manutenção da ordem pública. Os exemplos poderiam ser citados em grande abundância. Limitar-nos-emos, entretanto, a apenas mais um. Um indivíduo, submetido à ordem de prisão por autoridade competente, não pode resistir, valendo-se da violência, à obrigação que lhe é imposta, ainda que manifestamente inconstitucional. Poderá valer-se de remédios jurídicos apropriados pela eventual lesão de seus direitos, em face da inconstitucionalidade da lei em que se fundava a autoridade. Mas isto em nada invalida o fato de ter antes se submetido à pretensão, independentemente de pronúncia do Judiciário sobre a matéria.”

Dessarte, constata-se que, no contexto do julgamento administrativo, não assiste razão à recorrente quanto à tese de defesa, porquanto, por falta de manifestação específica do Poder Judiciário que a ampare, a fiscalização cumpriu norma de direito válida e eficaz no ordenamento jurídico brasileiro relativamente à forma de apuração e lançamento de ofício de tributo devido, não declarado e não recolhido, assim como o órgão julgador ao apreciar a defesa que inaugurou a presente lide.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	24 / 07 / 2007
Brasília	
Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. Supte 91751	

Já quanto à aplicação do princípio da isonomia, pertinente citar pelo menos dois autores.

O saudoso mestre Geraldo Ataliba, em seus ensinamentos veiculados pelo livro *Hipóteses de Incidência Tributária* afirma com precisão que “*O direito constrói suas próprias realidades, com especificidade, característica e natureza próprias*” (fl. 23).

Aduz, ainda, que “*O direito (em sentido objetivo) é um conjunto de normas que – por isso que integrando a ordem jurídica – se chamam normas jurídicas. Formam o direito positivo: o direito que foi posto (e só pode ser retirado) por quem tem o poder jurídico para tanto*”. (fl. 25)

O direito é formado pelo conjunto das leis, dentre as quais a Constituição da República enceta todo o arcabouço legislativo decorrente.

Dai, a escorreita interpretação de seus princípios se constituir em premissa básica, norteadora da ação do legislador.

Nesse contexto, Sacha Calmon Navarro Coelho, *in* Manual de Direito Tributário, discorrendo acerca do princípio da igualdade ou do tratamento isonômico, assevera (fl. 131):

“Interessa, pois, muitas vezes, saber em que casos o princípio da igualdade prescreve uma atuação positiva do legislador, sendo-lhe vedado deixar de considerar as disparidades advindas dos fatos (a que se ligam necessariamente as pessoas) para conferir-lhes diferenciação de tratamento. É necessário saber quais as desigualdades existenciais que são também desigualdades jurídicas, na medida em que não se sujeitam a uma ignorância legislativa.”

Mais adiante complementa (fl. 132):

“Pois bem, o princípio da igualdade da tributação impõe ao legislador:

discriminar adequadamente os desiguais; na medida de suas desigualdades;

não discriminar entre os iguais, que devem ser tratados igualmente.”

Portanto, é de clareza solar o fato de a aplicação do princípio da isonomia ou da igualdade estar expressamente direcionado para o legislador e não para o aplicador da lei.

In casu, entendeu o legislador que as atividades relacionadas pela recorrente, e com as quais pretende tratamento isonômico, constituem-se em atividades que exigem tratamentos específicos, apartados do tratamento atribuído genericamente às atividades em geral, dentre as quais está inserida a recorrente.

E, somente a título de oferecer à recorrente, exemplificativamente, razões que motivaram o legislador numa das circunstâncias que cita, pode-se verificar que o tratamento tributário específico dirigido às cooperativas possui comando constitucional, consoante dispõe o art. 146, inciso III, alínea “c”.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM ORIGINAL
Brasília, 24 / 07 / 2007
Sueli Tolentino Mendes da Cruz
Mat. SIAPE 91751

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 24 de 07, 2007
Sueli Tolentino Mendes da Cruz
Mat. Supl. 91751

CC02-C02
Fls. 7

Daí decorre razão aos fundamentos da decisão recorrida quando se reporta ao § 6º do art. 150 da Carta da República, que se encontra inserido no mesmo patamar jurídico-hierárquico do reclamado princípio da isonomia, determinando:

“§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativas a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.”

Portanto, incabível aplicar à recorrente legislação direcionada para outras atividades econômicas.

Nesse ponto, em face da ocorrência de evento superveniente, compete ao julgador administrativo suscitar de ofício circunstâncias que introduziram alteração na base de cálculo apurada.

É que, no caso da recorrente, verifica-se que a autuação se deu em razão da apuração de três situações distintas, relacionadas no relatório do presente voto.

Quanto às situações descritas nos itens 2 e 3 do relatório, dúvida nenhuma existe acerca da exigibilidade do crédito tributário constituído, de vez que se trata de, no caso do item 2, insuficiência de declaração e recolhimento da Cofins e, no caso do item 3, falta de declaração e recolhimento da contribuição devida.

Porém, em relação ao item 1, existem considerações a serem levantadas.

Em razão da inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, a base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins deixaram de abrigar a inclusão de quaisquer receitas escrituradas na contabilidade dos contribuintes para contemplar, exclusivamente as decorrentes da receita bruta ou faturamento.

O RE 390840/MG, apreciado na sessão plenária do Supremo Tribunal Federal de 09/11/2005, relatado pelo Ministro Marco Aurélio, foi julgado e decidido consoante a seguinte ementa:

“CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 24 de 07 de 2007
Sueli Tolentino Mendes da Cruz
Mat. Sime 91751

faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada."

Reproduz o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 e sobre ele tece a seguinte consideração:

"O passo mostrou-se demasiadamente largo, olvidando-se, por completo, não só a Lei Fundamental como também a interpretação desta já proclamada pelo Supremo Tribunal Federal. Fez-se incluir no conceito de receita bruta todo e qualquer aporte contabilizado pela empresa, pouco importando a origem, em si, e a classificação que deva ser levada em conta sob o ângulo contábil."

Mais adiante conclui:

"A constitucionalidade de certo diploma legal deve se fazer presente de acordo com a ordem jurídica em vigor, da jurisprudência, não cabendo reverter a ordem natural das coisas. Daí a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98. Nessa parte, provejo o recurso extraordinário e com isso acolho o segundo pedido formulado na inicial, ou seja, para assentar como receita bruta ou faturamento o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de serviços ou de mercadorias e serviços, não se considerando receita de natureza diversa. Deixo de acolher o pleito de compensação de valores, porque não compôs o pedido inicial."

Portanto, os pequenos valores correspondentes às "demais receitas", apurados na escrita fiscal da recorrente, enquadram-se no conceito de "receita de natureza diversa", afastada pelo Ministro relator da composição da base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins.

A decisão do STF, publicada, transitou em julgado em 29 de setembro de 2006, e foi enviada pelo Presidente do STF ao Presidente do Senado Federal em 03/10/2006.

Desse modo, devem ser excluídas da base de cálculo as referidas receitas, cujos valores constam dos quadros de fls. 44 e 45 dos autos.

Quanto à alegação da recorrente relativa à multa de ofício aplicada e mesmo quanto à aplicação da taxa Selic como base para apuração dos juros de mora (este último argumento não se repetiu no recurso voluntário, mas aqui é inserido), comporta destacar que a aplicação de tais consectários também encontra arrimo no fato de serem direta e expressamente decorrentes da lei tributária.

De fato. Constatado pela autoridade fiscal o descumprimento de obrigação tributária, está na sua atribuição/obrigação legal zelar pela arrecadação dos tributos, tendo o dever legal de exigir o crédito tributário acrescido da penalidade cabível prevista em lei.

Assim sendo, no caso em tela, a aplicação da multa de 75%, prevista no art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, c/c o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional, é plenamente legítima.

Não cabe à autoridade lançadora qualquer discricionariedade relativa à aplicação da multa de ofício.

Quanto aos juros de mora, não cabe reparo ao lançamento, tendo em vista que a utilização da taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia para Títulos Federais – Selic, como parâmetro de juros moratórios, se deu por força do art. 13 da Lei nº 9.065, de 1995, c/c o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

E como extensamente exposto acima, não compete ao agente público, atuando na esfera do Poder Executivo, mesmo que no exercício de função atípica de julgador administrativo, negar vigência a norma legal regularmente editada, até que se pronuncie o poder competente, ou seja, o Poder Judiciário.

Por todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo a parcela titulada de “demais receitas”.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 2007.

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

