



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

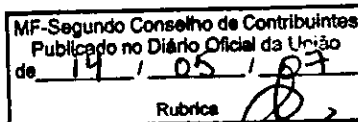
Fl.

365

Processo nº : 13851.001681/2002-24

Recurso nº : 124.679

Acórdão nº : 203-11.788



Recorrente : ROYAL CITRUS S/A

Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. LIMITES DE APRECIÇÃO DA MATÉRIA PELA AUTORIDADE JULGADORA ADMINISTRATIVA.

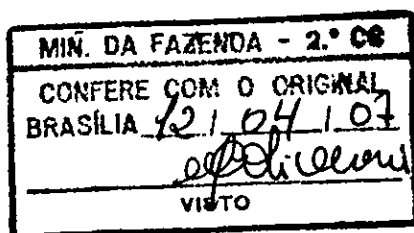
Somente é possível o afastamento da aplicação de normas por razão de inconstitucionalidade, em sede de recurso administrativo, nas hipóteses de haver resolução do Senado Federal suspendendo a execução de lei declarada inconstitucional pelo STF, de decisão do STF em ação direta, de autorização da extensão dos efeitos da decisão pelo Presidente da República, ou de dispensa do lançamento pelo Secretário da Receita Federal ou desistência da ação pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

COFINS. DECADÊNCIA. 10 ANOS.

Sendo a COFINS contribuição social necessariamente se sujeita ao prazo decadencial de 10 anos, estabelecido pela lei nº 8212/91.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. PERÍODOS DE APURAÇÃO A PARTIR DE 02/99. VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS. TRIBUTAÇÃO. LEI Nº 9.718/98, ART. 9º. REGIME DE COMPETÊNCIA OU DE CAIXA. OPÇÃO. MP Nº 2.158/35/2001, ARTS. 30 E 31. Nos termos do art. 9º da Lei nº 9.718/98, as variações cambiais ativas são incluídas na base de cálculo da COFINS, bem como do PIS Faturamento, a partir de fevereiro de 1999, devendo ser apropriadas pelo regime de caixa ou de competência a partir do ano 2000, à opção do contribuinte e desde que adotado o mesmo regime para as duas Contribuições, o IRPJ e a Contribuição Social sobre o Lucro, consoante o art. 30 da MP nº 2.158-35/2001. Excepcionalmente e a critério do contribuinte, em relação ao ano de 1999 poderão ser feitos ajustes de modo a deduzir o excedente ao valor da variação monetária efetivamente realizada, ainda que a operação correspondente já tenha sido liquidada.

Recurso negado.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
ROYAL CITRUS S/A.



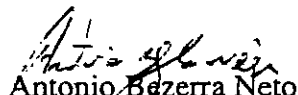
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.
3604

Processo nº : 13851.001681/2002-24
Recurso nº : 124.679
Acórdão nº : 203-11.788

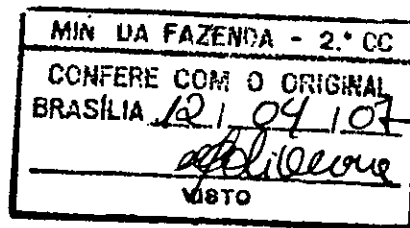
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos seguintes termos: I) para afastar a decadência. Vencido o Conselheiro Valdemar Ludvig; II) no mérito, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Valdemar Ludvig e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda que davam provimento integral

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2007.


Antonio Bezerra Neto
Presidente

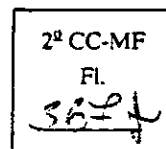
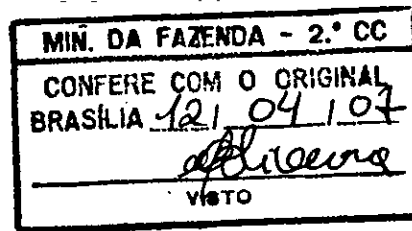

Eric Moraes de Castro e Silva
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Roberto Velloso (Suplente), Emanuel Carlos Dantas de Assis, Sílvia de Brito Oliveira e Odassi Guerzoni Filho. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Cesar Piantavigna.
Eaal/inp





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13851.001681/2002-24
Recurso nº : 124.679
Acórdão nº : 203-11.788

Recorrente : ROYAL CITRUS S/A

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão nº 3648, de 28/04/2003, que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade oposta pelo contribuinte contra o Auto de Infração que havia sido lavrado em virtude da apuração de insuficiência de recolhimento das contribuições para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins incidentes sobre os fatos geradores ocorridos nos períodos mensais de competência de maio e de outubro a dezembro de 1997, de janeiro de 1998, de junho a agosto de 1999, e de janeiro a agosto e de outubro a dezembro de 2000, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal às fls. 05/06 e relatório de fiscalização às fls. 07/08.

A decisão ora recorrida foi lavrada nos seguintes termos:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/05/1997 a 31/05/1997, 01/10/1997 a 31/12/1997, 01/01/1998 a 31/01/1998, 01/06/1999 a 31/08/1999, 01/01/2000 a 31/08/2000, 01/10/2000 a 31/12/2000

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

RECEITAS FINANCEIRAS.

As receitas financeiras relativas a juros ativos, a variações monetárias ativas e a variações cambiais ativas sobre direitos de créditos integram a base de cálculo da Cofins.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

Incabível a aplicação de multa agravada no lançamento de ofício, quando as informações prestadas pelo contribuinte permitiram a realização do procedimento administrativo-fiscal.

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

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

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar argüição de inconstitucionalidade de lei.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

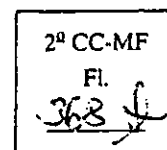
Período de apuração: 01/05/1997 a 31/05/1997

Ementa: DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES.

03



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13851.001681/2002-24
Recurso nº : 124.679
Acórdão nº : 203-11.788

O prazo para a Fazenda Nacional exigir crédito tributário relativo a contribuições sociais é de 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser lançado, nos termos da Lei n.º 8.212, de 1991.

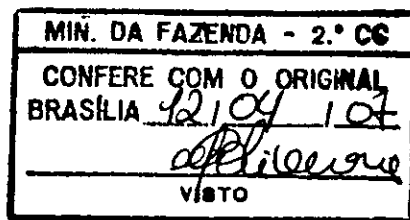
Inconformada, vem a recorrente alegar, inicialmente, a decadência do débito referente ao período de maio de 1997. Em seguida passa a aduzir a possibilidade da análise de inconstitucionalidade da norma jurídica aplicada pela Autoridade Administrativa, para assim poder se insurgir contra o alargamento da base de cálculo da COFINS e o aumento da sua alíquota, promovidos pela Lei nº 9.718/98.

Em sucessivo, aduz que a impossibilidade de incluir na base de cálculo da COFINS as variações cambiais ativas, que no seu entender não configuram aumento de receita.

Por fim sustenta que o uso da TAXA SELIC como índice de correção feriria o art. 192, § 3º da Constituição, tornando-a inconstitucional.

Com tais considerações pede a reforma da decisão recorrida.

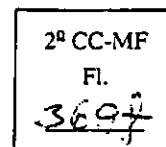
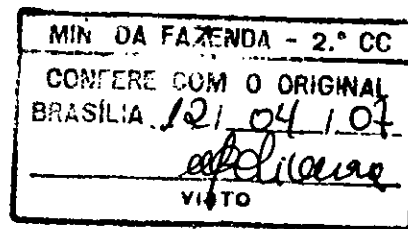
É o relatório.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13851.001681/2002-24
Recurso nº : 124.679
Acórdão nº : 203-11.788



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ERIC MORAES DE CASTRO E SILVA

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais dele se deve tomar conhecimento.

I – Das Arguições de Inconstitucionalidade.

Preliminarmente, cabe justificar a impossibilidade de órgãos julgadores administrativos não poderem afastar a aplicação de lei por motivo de suposta inconstitucionalidade, como pretende o contribuinte ao se insurgir contra a lei 9718/98 e a aplicação da Taxa Selic.

A questão passa por definir a natureza do processo administrativo, havendo opiniões de que se trata de mero procedimento¹; ou de processo sem jurisdição²; ou, ainda, de processo com função jurisdicional.

Nesse último entendimento, que engloba os demais, argumenta-se, ainda, que o princípio da separação dos poderes não implicaria a exclusividade do Judiciário para decidir questões de constitucionalidade de leis, de forma que seria possível ao Executivo exercer verdadeira função jurisdicional.

Entretanto, é óbvio que a separação de poderes implica privilégio no exercício das funções. Tanto que, em princípio, cabe ao Legislativo a função precípua de criar as leis; ao Judiciário, a função jurisdicional; e ao Executivo, a função administrativa. Embora cada Poder possa exercer alguma das outras funções, esse exercício é limitado e, na maioria das vezes, visa garantir a sua autonomia.

Portanto, sendo óbvio que cabe ao Poder Judiciário a função jurisdicional, é também óbvio que essa função, quando realizada pelo Judiciário, não pode comportar limites quanto à ampla defesa e ao contraditório.

No entanto, tal raciocínio não pode ser aplicado aos tribunais administrativos.

O termo “ampla defesa” deve ser interpretado de forma relativa, levando-se em conta as diferenças entre o processo judicial e o administrativo.

Deve-se ter em conta que os tribunais administrativos integram a administração e exercem função administrativa.

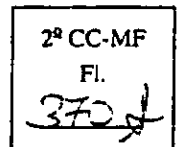
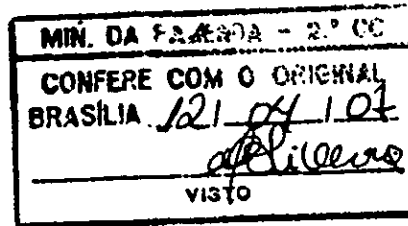
Os Conselhos de Contribuintes integram a estrutura do Ministério da Fazenda, assim como as Delegacias de Julgamento integram a estrutura da Secretaria da Receita Federal e, nesse contexto, é fácil concluir que existe hierarquia funcional e administrativa sobre esses órgãos.

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

² XAVIER, Alberto. A questão da apreciação da inconstitucionalidade das leis pelos órgãos judicantes da Administração Fazendária. *Revista Dialética de direito tributário*, São Paulo, Dialética, nº 103, p. 17-44, abr. 2004.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13851.001681/2002-24
Recurso nº : 124.679
Acórdão nº : 203-11.788

De fato, os julgadores das DRJ e os Conselheiros, sejam representantes da Fazenda ou dos contribuintes, exercem funções públicas e estão sujeitos às disposições da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990.

Dessa forma, os atos administrativos que restringem a apreciação de matéria de constitucionalidade de lei (como o constante do art. 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, decorrente das disposições do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, e da Lei nº 9.430, de 30 de dezembro de 1996, art. 77) têm caráter vinculativo, em face do que dispõe o art. 116 da lei anteriormente citada.

Assim, para que fosse possível apreciar matéria de constitucionalidade relativa ao direito tributário, primeiramente seria necessário que o julgador administrativo apreciasse matéria de constitucionalidade relativa a direito administrativo (Regimento Interno, Decreto nº 2.346, de 1997, etc.), uma vez que normas de direito administrativo estariam restringindo suposto direito fundamental do contribuinte ao limitarem a apreciação de constitucionalidade de lei, o que, certamente, foge a seu âmbito de competência.

Ademais, aqueles atos legais que determinam a impossibilidade de apreciação de matéria de constitucionalidade de leis e as leis tributárias que são consideradas inconstitucionais pela interessada, de uma forma ou de outra, passaram pela aprovação do Presidente da República, chefe do Executivo, ou por derivarem de aprovação de medida provisória, ou por se tratar de lei sancionada ou de decreto assinado por ele.

Especialmente no caso das leis, existe a possibilidade do veto jurídico, por motivo de inconstitucionalidade, que representa medida de controle de constitucionalidade. Nos demais casos, se o Presidente da República os houvesse considerado inconstitucionais, certamente não os teria aprovado.

Assim, como poderia um órgão administrativo inferior contradizer o chefe do Poder Executivo, afastando a aplicação de atos legais e regulamentares por ele aprovados? Incabível tal alternativa.

Por conseguinte, rejeito as arguições de inconstitucionalidade tecidas pelo contribuinte para afastar o aumento da alíquota da COFINS e da alteração da sua base de cálculo pela Lei nº 9.718/98, bem como a aplicação da Taxa Selic para corrigir os créditos do contribuinte.

II – Da Decadência para Constituir a Cofins.

Em que pese o entendimento pessoal deste Relator, pelo qual matéria de prescrição e decadência deve ser tratado por Lei Complementar, por expresso mandamento constitucional, curvo-me à jurisprudência pacífica deste Conselho de Contribuintes, que aceita o prazo decadencial de 10 anos para a constituição do crédito tributário da COFINS.

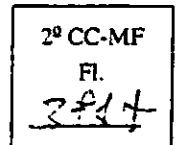
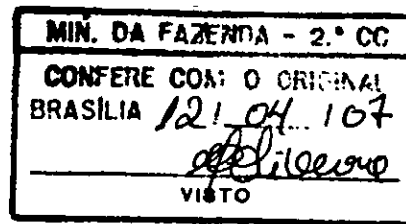
Isto porque, nos termos do Regimento Interno deste órgão, não pode o julgador administrativo declarar a inconstitucionalidade de lei. No caso, há a lei 8112/91, que no seu art. 45 estabelece que o prazo para a constituição das contribuições sociais, ai incluindo-se a COFINS, é de 10 anos.

Assim, rejeito a arguição de ocorrência de decadência.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13851.001681/2002-24
Recurso nº : 124.679
Acórdão nº : 203-11.788



III - Das Variações Cambiais Ativas: inclusão na base de Cálculo da COFINS.

No tocante às receitas financeiras, Variações Cambiais Ativas e outras receitas, vale lembrar que a Lei nº 9.718, de 1998, como ficou claro no Acórdão, determinou que as receitas de qualquer natureza integram a base de cálculo da Cofins, não admitindo exclusões, a não ser as expressamente permitidas.

Portanto, no tocante a quaisquer receitas financeiras e outras receitas não operacionais escrituradas, os valores devem compor a base de cálculo da contribuição. Não importa que tais receitas, desde o momento que sejam escrituradas ou até mesmo anteriormente, devam destinar-se a algum tipo de pagamento que a empresa deva realizar.

No tocante, especificamente, às Variações Cambiais Ativas, a recorrente entende que somente na liquidação da obrigação é que se obtém receita ou despesa.

Entretanto, a lei determina que as variações cambiais, quando apuradas, sejam registradas como receitas ou despesas, de forma que é esse o contexto em que a análise deve ser feita.

O período de apuração da COFINS é mensal, devendo ser levados em conta os registros mensais das variações para efeito da apuração.

Ademais, a alegação da recorrente de que somente os ingressos "efetivos" no seu patrimônio representariam receita importa em considerar que somente o resultado definitivo é que é receita. E resultado definitivo, no caso das variações cambiais, corresponde ao resultado da data da liquidação, que é o resultado apurado pelo regime de caixa.

Entretanto, se necessário fosse esperar pela apuração do resultado definitivo, para saber se houve ou não ingresso efetivo de receitas, a apuração pelo regime de competência seria impossível.

O fato é que somente no regime de caixa se escrituram valores de receita que integram definitivamente o patrimônio, porque, nesse regime, os ingressos são registrados quando efetivamente ocorrem.

Na emissão de nota fatura de serviços, por exemplo, o preço do serviço é registrado, no regime de competência, na data da prestação do serviço que originou a receita. Entretanto, o pagamento poderá ocorrer em data futura ou poderá nem ocorrer.

O que ocorre, no caso das variações cambiais, não é algo muito diferente disso. As mutações patrimoniais são registradas por período, mas isso não significa que, ao final, prevalecerão.

Como a legislação determina que as variações cambiais sejam tributadas como receitas ou despesas financeiras, então as variações passivas representam despesas, que, em determinado período, reduzem o patrimônio registrado.

Portanto, a abordagem do Acórdão de primeira instância foi correta e, efetivamente, no regime de competência, as variações positivas devem ser registradas, mas não as negativas, porque a base de cálculo da Cofins não admite reduções não expressamente previstas em lei.



Processo nº : 13851.001681/2002-24
Recurso nº : 124.679
Acórdão nº : 203-11.788

Esclareça-se que a MP nº 2.158-35, de 2001, alterou as regras para adoção do regime de apuração.

Anteriormente à alteração, prevalecia a regra adotada pela pessoa jurídica. Se apurasse o Imposto de Renda pelo lucro real, obrigatoriamente teria de adotar a mesma regra para a apuração das receitas obtidas por Variações Cambiais Ativas. Se apurasse o IRPJ pelo lucro presumido, adotaria o regime utilizado na apuração do lucro presumido, fosse o de caixa ou o de competência, para apurar as Variações Cambiais Ativas.

Com a alteração da MP, houve uma desvinculação da apuração das receitas e despesas por variação cambial (e outras variações de direito de crédito) do regime geral adotado pela pessoa jurídica.

A razão da alteração foi o início de um período de variação acentuada do câmbio, que provocava oscilações acentuadas, de forma que a apuração pelo regime de competência passou a ser desvantajoso para o PIS e a Cofins, o que confirma a interpretação acima exarada.

IV – Aplicação da Taxa Selic para Juros Moratórios.

Por fim, quanto aos juros de mora, o art. 161, § 1º, do CTN, permitiu que a lei estabelecesse modo diverso de sua incidência, relativamente ao disposto no *caput*.

O CTN não proibiu que fosse adotada taxa variável, nem que tal taxa pudesse superar a de 1% ao mês.

No tocante às alegações que versam sobre inconstitucionalidade de lei, descabe apreciação da matéria em sede de processo administrativo, conforme jurisprudência reiterada desta 1ª Câmara, cujo entendimento encontra-se expendido no primeiro tópico deste voto.

Por todo o exposto julgo improcedente o presente Recurso, mantendo-se integralmente a decisão recorrida.

É como voto.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2007.


ERIC MORAES DE CASTRO E SILVA

