



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa /  
Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Recurso nº : 145310  
Matéria : IRPJ E OUTRO – Exs.: 1999 e 2000  
Recorrente : CEC INTERNACIONAL S/A  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE  
Sessão de : 26 DE ABRIL DE 2006  
Acórdão nº : 107-08.535

**DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.** Conforme o estabelecido no § 4º do art. 150 do CTN, se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

**CONTRIBUIÇÕES – LANÇAMENTO DE OFÍCIO – DECADÊNCIA – CTN, ART. 150, PARÁGRAFO 4º – APLICAÇÃO –** Tendo a Suprema Corte, de forma reiterada, proclamado a natureza tributária das contribuições de seguridade social, determinando, pois, em matéria de decadência, a lei e o direito aplicável, por força do que dispõe o art. 146, III, b da Constituição Federal, aplicam-se as regras do CTN em detrimento das dispostas na Lei Ordinária 8.212/91. Interpretação mitigada do disposto na Portaria MF 103/02, isto em face do disposto na Lei 9.784/99 que manda o julgador, na solução da lide, atuar conforme a lei e o Direito.

**PRELIMINAR DE NULIDADE – PRAZO PARA ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO.** O prazo de cinco dias úteis, estabelecido no art. 19 da Lei nº 3.470/58, com a nova redação do art. 71 da MP nº 2.158-35/2001, refere-se ao prazo fixado no Termo de Início de Fiscalização e não às intimações seguintes e nenhum documento foi solicitado no Termo de Início em relação ao ano-calendário em discussão. Ainda que a falta da expressão “dias úteis”, no Termo de Início fosse um vício, não se enquadraria nas disposições contidas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72. Poderia se enquadrar no art. 60 do referido Decreto, mas o saneamento somente se daria se houvesse algum prejuízo à contribuinte, o que não foi demonstrado pela mesma.

**COMPROVAÇÃO - DESPESAS FINANCEIRAS – VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS.** A comprovação das despesas financeiras e de variações monetárias passivas depende da apresentação de documentação hábil e idônea. Não tendo sido infirmados os contratos e as planilhas com os cálculos de despesas financeiras e de variações monetárias passivas, consideram-se comprovados somente aqueles valores glosados que constam nas planilhas.




MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Aplica-se à exigência reflexa, o mesmo tratamento dispensado ao lançamento da exigência principal, em razão de sua íntima relação de causa e efeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CEC INTERNACIONAL S/A.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência para o ano-calendário de 1998, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Albertina Silva Santos de Lima (relatora) e Marcos Vinicius Neder de Lima, que rejeitavam a preliminar quanto a exigência de CSLL, designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Natanael Martins, quanto a essa preliminar e, no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência a glosa de despesas financeiras o valor de R\$2.342.816,59 e de variações monetárias passivas no valor de R\$27.847.248,21 e excluir a glosa de despesa de impostos e taxas no valor de R\$338.710,29.

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA  
PRESIDENTE

  
NATANAEL MARTINS  
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 5 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ MARTINS VALERO, RENATA SUCUPIRA DUARTE, SELMA FONTES CIMINELLI (Suplente Convocada), NILTON PÊSS e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro HUGO CORREIA SOTERO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

Recurso nº : 145310  
Recorrente : CEC INTERNACIONAL LTDA

## RELATÓRIO

### I – DA AUTUAÇÃO

O auto de infração resultou na exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica dos anos-calendário de 1998 e 1999 e exigência da CSLL, em decorrência de tributação reflexa. Foi aplicada multa de 75%. O lançamento deu-se em 27.10.2004. As infrações são as seguintes:

#### 1. OMISSÃO DE RECEITAS – DEVOLUÇÃO NÃO COMPROVADA DE MERCADORIAS – ANO-CALENDÁRIO DE 1998.

O lançamento foi fundamentado no art. 195, inciso II, 197, parágrafo único, 225 a 227 do RIR/94 e art. 24 da Lei nº 9.249/95.

Trata-se de omissão de receita operacional, caracterizada pela não comprovação de devolução de mercadorias vendidas ao exterior, conforme relato no Termo de Verificação e Constatação Fiscal e seu demonstrativo III.

Consta no item 7.3 de referido Termo, que a contribuinte apesar de regularmente intimada, não apresentou documentação comprobatória das devoluções de vendas, vinculadas à exportação, ocorridas no mês de abril de 1998 e relacionadas no Demonstrativo III.

A contribuinte exportou mercadorias, conforme notas fiscais de venda, emitidas em 08.04.98 e 30.12.97, que teriam sido devolvidas em 06.05.98 e 14.04.98, respectivamente. Para comprovar a devolução apresentou as notas fiscais de entrada



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

sem, contudo, apresentar a documentação relativa à internação de mercadorias (Termos de Intimação nºs. 7 e 9).

2. DESPESAS NÃO COMPROVADAS – ANOS-CALENDÁRIO DE 1998 e 1999.

Valor apurado conforme relato no Termo de Verificação e Constatação Fiscal e seu demonstrativo I (contas 3112.111000, 5117.430000, 5119.130000, 5128.430000 e 5144.130000) e demonstrativo II (contas 3152.111000, 3196.330000, 3202.111000 e 5127.03.130000).

Como fundamento legal, foram citados os arts. 195, inciso I, 197 e parágrafo único, 242, 243, 283 e 290 do RIR/94.

Em relação ao ano-calendário de 1998, refere-se a despesas com rescisões, alugueis e condomínios, comissões s/venda, seguros e propaganda e publicidade.

Quanto às despesas do ano-calendário de 1999, trata-se de glosa de despesas, relativas a multas sobre acordos trabalhistas, custos em processo, de serviços, e de impostos e taxas.

3. GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS E DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS – ANOS-CALENDÁRIO DE 1998 e 1999.

- Glosa de despesas financeiras.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

Despesas glosadas conforme relato no Termo de Verificação e Constatação Fiscal e seu demonstrativo I (contas 5197.01420000, 5197.03.130000, 5197.05130000) e demonstrativo II (contas 5197.03130000, 5197.05.130000 e 5197.07130000). Como base legal foram citados os arts. 197 e parágrafo único, 242 e parágrafos 1º e 2º, e 318, inciso I, do RIR/94.

- Glosa de variações monetárias passivas.

Variação monetária glosada conforme relato no Termo de Verificação e Constatação Fiscal e seu demonstrativo I (contas 5198.01.120000, 5198.01.130000), 5198.01.420000, 5198.01430000 e 5198.02.130000) e demonstrativo II (5198.01.420000 e 5198.02.130000). Como fundamento legal, foram citados: arts. 197 e parágrafo único, 242 e parágrafos 1º 2º, 243, 322 e 323 do RIR/94 e art. 8º da Lei nº 9.249/95.

Consta no item 6 do referido Termo que a contribuinte apresentou como documentação comprobatória de despesas financeiras e de variações monetárias passivas, cópia dos contratos de financiamento de exportações firmados entre a CEC e a FINAME, tendo como agente financeiro o Banco BRJ, de nºs. 662345, de 09.04.97; 699699, de 29.08.97; 713250 de 22.12.97 e 1231 de 22.06.98, e que por essa razão deveria apresentar as planilhas dos encargos financeiros sobre os valores dos créditos objeto dos referenciados contratos, calculados pelo agente financeiro, BRJ, para os períodos transcorridos entre os meses de janeiro de 1998 a dezembro de 1999. Também intimou a contribuinte a apresentar, se existissem, os avisos de cobrança, das obrigações contratuais inadimplidas, entre referidos meses, emitidos pela FINAME ou BRJ, relativos a esses contratos, porque em sua contabilidade, não foi encontrado nenhum registro de pagamento dos encargos financeiros contratados e que, as



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

cláusulas contratuais existentes, determinam a emissão desses avisos de cobrança, como título extrajudicial, para fins de execução.

Também consta que em resposta, a contribuinte apresentou cópia do processo judicial BNDS – CEC, dois volumes do processo nº 2000.5101014568-9 e 1 volume do processo nº 98.05.52691-7 de agravo de instrumento, sem, contudo apresentar os documentos objeto do Termo de Intimação.

Por último, consta no auto de infração que diante dos montantes das infrações fiscais apuradas, e tendo o sujeito passivo, saldos de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas da CSLL, oriundas dos anos-calendário de 1998 e 1999, após oferecimento de créditos ao REFIS (próprios e a terceiros), os valores positivos a serem tributados no auto de infração, resultam no ano-calendário de 1998, no valor tributável para o IRPJ e CSLL de R\$ 7.670.231,40. Não resultou IRPJ a pagar para o ano-calendário de 1999, pois foi totalmente compensado com o prejuízo fiscal e também não resultou CSLL a pagar porque a base de cálculo foi compensada com a base negativa existente.

## II – DA IMPUGNAÇÃO E DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A contribuinte discute a preliminar de decadência para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1998, e a preliminar de nulidade para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1999, porque em diversos Termos de Intimação, inclusive no Termo de Início, o prazo fixado para seu atendimento deu-se em 5 ou 2 dias.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

Em relação à glosa de despesas, redução do prejuízo fiscal – FAPLI, alegou que o auditor reduziu o prejuízo do ano de 1999 em sua quase totalidade, parcela que se refere ao provisionamento de juros e despesas financeiras, contratuais de empréstimos do BRJ, agente financeiro do FINAME. Os contratos de financiamento foram-lhe exibidos, mas a pressa (dois dias) teria funcionado contra si. Afirma que o auditor não os viu, não os compulsou e nem os conferiu. Fez a juntada de cópia de contratos.

Afirmou que as demais parcelas de despesas, tais como as custas dos processos trabalhistas foram todas comprovadas ao auditor, dentro dos valores globais de cada processo, que na pressa o auditor não conferiu.

A Turma Julgadora discordou da contribuinte em relação à decadência do direito da Fazenda Nacional lançar tributos do ano-calendário de 1998, porque a homologação do lançamento somente ocorreria se tivesse havido pagamento o que não ocorreu porque a contribuinte apurou prejuízo fiscal. Em relação à exigência da CSLL, concluiu que conforme art.45 da Lei nº 8.212/91, o prazo para lançamento da contribuição é de 10 anos.

Em relação à nulidade alegada, entendeu a Turma Julgadora que o simples fato de o ato processual não ter obedecido determinada forma prescrita em lei, não implica necessariamente na decretação de sua nulidade, pois se enquadraria no art. 60 do Decreto nº 70.235/72, e conclui que não tendo sido constatado prejuízos causados ao sujeito passivo que pudessem macular o seu direito ao contraditório e à ampla defesa não há como prosperar a arguição de nulidade do lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

Discordou da contribuinte de que a alegação da pressa do auditor teria ocasionado um suposto equívoco pelo autuante. Em relação aos documentos juntados na peça impugnatória, constatou que já haviam sido juntados ao processo pelo autuante.

A documentação apresentada em resposta ao Termo de Intimação nº 11, refere-se a processos que tramitam no Poder Judiciário, tendo como litigantes a autuada e o BNDES, sobre assuntos diversos, que não se vinculam, com as despesas apropriadas e glosadas e que conforme o art. 223, parágrafo primeiro, do RIR/94, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais e que o registro contábil sem qualquer documento emitido por terceiro não é meio de prova.

Considerou que para apuração da legitimidade dos valores constantes nas planilhas de cálculo dos encargos financeiros, elaboradas pela defesa torna-se necessária a sua conferência com documentos emitidos por terceiros, tais como extratos bancários e avisos de cobrança, como já havia sido solicitado no Termo de Intimação nº 11 e que não há como acolher a pretensão da defesa para elidir a exação com base exclusivamente nas cópias dos contratos às fls. 1053/1100.

Estendeu o decidido em relação ao IRPJ, ao lançamento da CSLL, devido à íntima relação de causa e efeito entre eles.

III - DO RECURSO VOLUNTÁRIO



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

A ciência do lançamento deu-se em 28.02.2005 e o recurso foi recebido em 28.03.2005. Consta no processo, a relação de bens e direitos para arrolamento, doc. de fls. 275.

Em relação ao ano-calendário de 1998, discute o direito da Fazenda Nacional constituir as exigências, com vasta argumentação. Conclui que à época da ciência dos autos de infração (27.10.2004) já teria ocorrido a homologação dos lançamentos. Também apresenta para esse ano, vários argumentos de mérito.

Em relação à despesa de rescisões, alega erro de classificação contábil, pois deveria ser classificada como salários e o foi posteriormente. Em relação às despesas de alugueis, seguros (R\$ 19.301,02) e propaganda e publicidade, alega que os documentos comprobatórios foram apresentados ao auditor, junta comprovantes para justificá-las. Quanto à despesa de seguros (R\$ 18.010,93), afirma que esse valor na contabilidade jamais fora escriturado como seguros, mas como serviços de terceiros prestados por pessoa jurídica. Quanto a despesas financeiras, em relação ao valor de R\$ 253.269,89 e de R\$ 129.533,51, afirma que se trata de variação monetária de parcelamento de ICMS e de ITR, respectivamente. Em relação a despesas financeiras, no valor de R\$ 1.307.177,16, alega que diz respeito a variações monetárias e junta contratos de câmbio. Quanto ao valor de despesas financeiras de R\$ 3.743.598,23, refere-se a variação monetária passiva da dívida perante o fornecedor Sumatra, junta contrato. A diferença, no valor de R\$ 3.628.818,10 refere-se às variações monetárias da dívida perante o BRJ e junta os contratos.

Quanto à infração de omissão de receitas, por devolução não comprovada de mercadorias vendidas, alegou erro de classificação contábil, sem nenhum prejuízo ao resultado do exercício, pois, lançou o valor como devolução de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

vendas, mas, que se tratava de conta redutora de custo. Trata-se de exportação não realizada, jamais embarcada, mas com nota fiscal de saída já emitida, tendo que emitir a nota de estorno.

Também discorda da glosa dos prejuízos acumulados, pois o auditor deveria buscar sua origem.

Quanto ao ano-calendário de 1999, discute a nulidade do lançamento, porque não teria sido obedecido o prazo de cinco dias úteis fixado no art. 19 da Lei nº 3.470/58, com a nova redação do art. 71 da MP nº 2.158-35/2001 (situações em que as informações e documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo ou em declarações apresentadas à administração tributária). Cita vários trechos de Termos, onde o prazo de 5 ou 2 dias são mencionados. Alega que cinco dias úteis não são 5 dias corridos ou dois dias também corridos e que prazos é o cerne do devido processo legal. Conclui que todos os procedimentos praticados a partir do ato violador, ele incluso, são nulos de pleno direito, pois não se admite a prova ilícita, conforme Constituição Federal, art. 5º, inciso LVI e que não há ilicitude mais flagrante do que a usurpação do prazo durante o exercício do direito de defesa.

Em relação à glosa de despesas e redução do prejuízo fiscal – FAPLI, alegou que o auditor reduziu o prejuízo (FAPLI) do ano de 1999 em sua quase totalidade, cuja parcela se refere ao provisionamento de juros e despesas financeiras, contratuais, de empréstimos do Banco BRJ, agente financeiro do FINAME. Os contratos de financiamento lhe foram exibidos, mas, a pressa de dois dias, teria funcionado contra si. Não os viu, não os compulsou e não os conferiu.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

Junta cópia dos contratos nºs. 1.231, 699.699, 667.307 e 713.250. Diz que não há necessidade da juntada da planilha porque o auditor já a anexou, baseando-se estritamente nos cálculos contratuais realizados e lançados pela contribuinte. Alega que nestas condições contratuais, não há como falar em despesas não comprovadas.

As demais parcelas de despesas, tais como as custas dos processos trabalhistas, foram todas comprovadas ao auditor, mas que a pressa, impediu-o de ver, conferir e aferir.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

VOTO VENCIDO

Conselheira - ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, Relatora.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

A contribuinte discute a preliminar de decadência em relação às exigências do ano-calendário de 1998. Apresentou para esse ano-calendário DIPJ com base no Lucro Real Anual, logo o fato gerador ocorreu em 31.12.98. A ciência do auto de infração se deu em 27.10.2004.

No lançamento por homologação, segundo o § 4º do art. 150 do CTN, se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, cuja situação não está caracterizada nos autos.

Portanto, o direito da Fazenda Nacional lançar o IRPJ relativo ao ano-calendário de 1998, decaiu, posto que o prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, se completou antes da ciência do lançamento.

Em relação à Contribuição Social, tenho outro entendimento, pois, o direito da Fazenda Nacional constituir lançamentos de exigência da CSLL é de 10 anos, em razão do disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/91.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

**Tendo em vista que a decisão deste Colegiado foi a de considerar decaído o direito da Fazenda Nacional lançar a CSLL relativa ao ano-calendário de 1998, deixo de apreciar os argumentos de mérito respectivos.**

Quanto ao ano-calendário de 1999, a recorrente discute a nulidade do lançamento, porque não teria sido obedecido o prazo de cinco dias úteis fixado no art. 19 da Lei nº 3.470/58, com a nova redação do art. 71 da MP nº 2.158-35/2001 (situações em que as informações e documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo ou em declarações apresentadas à administração tributária). Cita vários trechos de Termos, onde o prazo de 5 ou 2 dias são mencionados. Alega que cinco dias úteis não são 5 dias corridos ou dois dias também corridos e que prazos é o cerne do devido processo legal. Conclui que todos os procedimentos praticados a partir do ato violador, ele incluso são nulos de pleno direito, pois não se admite a prova ilícita, conforme Constituição Federal, art. 5º, inciso LVI e que não há ilicitude mais flagrante do que a usurpação do prazo durante o exercício do direito de defesa.

Reproduzo o art. 71 da MP 2.158-35/2001:

Art. 71. O art. 19 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, passa a vigorar com as seguintes alterações:

**\*Art. 19. O processo** de lançamento de ofício será iniciado pela intimação ao sujeito passivo para, no prazo de vinte dias, apresentar as informações e documentos necessários ao procedimento fiscal, ou efetuar o recolhimento do crédito tributário constituído.

§ 1º Nas situações em que as informações e documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária, o prazo a que se refere o *caput* será de cinco dias úteis.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

§ 2º Não enseja a aplicação da penalidade prevista no art. 44, §§ 2º e 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, o desatendimento a intimação para apresentar documentos, cuja guarda não esteja sob a responsabilidade do sujeito passivo, bem assim a impossibilidade material de seu cumprimento."

Conforme se observa no Termo de Início de ação fiscal, de 10.09.2003, foi dado à contribuinte o prazo de 5 dias para apresentar Livros contábeis e fiscais e documentos relativos ao ano-calendário de 1998. **Não foi solicitado nenhum documento do ano-calendário de 1999.** O referido dispositivo legal transcrito se refere ao início de procedimento de ofício e não às intimações seguintes.

Em relação ao Termo de Intimação nº 2, também foi estabelecido o prazo de 5 dias e do ano-calendário de 1999, somente foi solicitado o Livro Razão.

Quanto ao Termo de Intimação nº. 3, a contribuinte informa que foi exigido o prazo de 5 dias e em relação aos Termos de Intimação nºs. 4, 5 e 10, informa que foi exigido o prazo de 2 dias. Referidos termos não constam no processo fiscal, logo não foram necessários para o lançamento.

Pelo Termo de intimação nº 8, em que foi estabelecido prazo menor que 5 dias, se observa que tratou-se apenas de um pedido de informação sobre sua apuração mensal por estimativa e para assinatura dos balancetes de suspensão ou redução, logo não havia necessidade de se estabelecer prazo de 5 dias úteis.

Em relação ao Termo nº 7, não mencionado pela recorrente, observa-se que a contribuinte solicitou dilação do prazo em 15 dias e foi atendida. Portanto, quando teve necessidade de dilação de prazo para atendimento ao que lhe foi solicitado pediu prorrogação de prazo e foi atendida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

Do exposto, entendo que mesmo que fosse considerado que o fato da fiscalização não ter mencionado no Termo de Início de Fiscalização, a expressão "dias úteis", fosse um vício, não se enquadraria nas disposições contidas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72. Poderia se enquadrar no art. 60 do referido Decreto, mas o saneamento somente se daria se tivesse havido algum prejuízo à contribuinte, o que não foi demonstrado pela mesma. Ressalte-se que também não consta que a contribuinte tenha sido penalizada por descumprimento de prazo.

Logo, discordo da contribuinte em relação a essa preliminar argüida.

Passa-se a apreciar os argumentos da recorrente relativos às exigências do ano-calendário de 1999. Para esse ano, as infrações se referem a glosa de despesas por falta de comprovação, glosa de despesas financeiras e glosa de variações monetárias passivas.

Em relação à glosa de despesas por falta de comprovação, referem-se conforme demonstrativo II de fls. 45, a multas sobre acordos trabalhistas, custos em processo, serviços prestados e impostos e taxas (este último consta no histórico como valor de AI).

No recurso a contribuinte limitou-se a dizer que as demais parcelas de despesas, tais como as custas dos processos trabalhistas, foram todas comprovadas ao auditor, mas que a pressa, impediu-o de ver, conferir e aferir.

Consta no Termo de Verificação e Constatação Fiscal que em relação aos valores de impostos e taxas, a contribuinte apresentou, cópia de auto de infração



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

do ICMS (de 13.04.99), mas, que foi considerado improcedente, conforme julgamento do contencioso estadual.

Verifica-se às folhas 220 do processo que a comunicação, do Conselho de Recursos Tributários da 1ª. Câmara de Julgamento, da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, sobre a improcedência do lançamento, somente se deu em 02.02.2001.

Logo, houve uma provisão, que somente poderia ser revertida após o conhecimento do resultado do julgamento.

Consta ainda em referido Termo, que quanto à conta relativa a multas sobre acordos trabalhistas, a contribuinte não apresentou nenhuma documentação que comprovasse a efetivação das despesas. Quanto às despesas de custos em processo e serviços prestados, consta no referido Termo que a contribuinte apresentou, apenas esclarecimentos sobre as despesas glosadas, sem, contudo, apresentar a documentação comprobatória.

A contribuinte não trouxe aos autos qualquer comprovante das despesas de multas sobre acordos trabalhistas, custos em processo e serviços prestados. Tampouco apontou nos autos, qualquer comprovante que tenha apresentado à fiscalização a respeito dessas despesas e durante a ação fiscal foi intimada e re-intimada a fazer essa comprovação.

Logo, procede a glosa das despesas no valor de R\$ 331.586,68 e deve ser excluída a glosa de despesas no valor R\$ 338.710,29, constante no demonstrativo de fls. 45, relativa ao lançamento contido no auto de infração julgado improcedente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

Em relação às despesas financeiras, foram historiadas no demonstrativo II, de fls. 45, como juros, provisão de juros/multa e multa sobre financiamento. Quanto às variações monetárias, foram historiadas como variação cambial, valor de variação e valor de ajuste de preço, conforme tabela abaixo.

| Despesas financeiras    |              | Variações monetárias |               |
|-------------------------|--------------|----------------------|---------------|
| Histórico               | Valor em R\$ | Histórico            | Valor em R\$  |
| Valor juros mês         | 2.342.816,59 | Ajuste de preço      | 2.731.368,27  |
| Valor prov. Juros/multa | 801.018,64   | Variação cambial     | 39.516.253,97 |
| Multa s/ financiamento  | 5.358.417,99 | Vr. Variação         | 2.176.785,62  |
| Total                   | 8.502.253,22 | Total                | 44.424.407,86 |

A contribuinte foi intimada, por meio do Termo de Intimação nº 7, para que no prazo de 20 dias (prorrogado por mais 15 dias, a pedido da contribuinte) apresentasse documentação fiscal hábil e idônea dos lançamentos registrados em sua contabilidade, relativos a despesas/custos operacionais, entre as quais foram relacionadas **despesas financeiras e variações monetárias passivas**. A intimação foi feita, individualizando-se os valores, conforme os lançamentos contábeis contidos no Livro Razão.

Após análise dos documentos apresentados, a fiscalização, pela intimação nº 9, intimou a empresa novamente a comprovar, a parte das despesas/custos, considerados como não comprovados, no prazo de 10 dias.

A contribuinte apresentou, como documentação comprobatória das despesas financeiras e variações monetárias passivas, cópia de contratos de financiamento de exportações firmados com a Agência Especial de Financiamento Industrial (FINAME), tendo como agente financeiro o Banco BRJ. As cópias dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

contratos apresentados são nº 662.345, de 09.04.97, 699.699, de 29.08.97, 713.250 de 22.12.97 e 1.231 de 22.06.98.

A fiscalização intimou a contribuinte, pelo Termo de Intimação de nº 11, a apresentar, as planilhas dos encargos financeiros incidentes sobre os valores dos créditos objeto dos referenciados contratos, calculados pelo Agente Financeiro e que fossem apresentados caso existissem, os avisos de cobrança das obrigações contratuais inadimplidas, emitidos pela FINAME ou Banco BRJ, relativos aos contratos, pois, em sua contabilidade, não foi encontrado nenhum registro de pagamento dos encargos financeiros contratados. Destacou que as cláusulas contratuais existentes determinam a emissão desses avisos de cobrança, como título extrajudicial, para fins de execução.

Como atendimento, a contribuinte apresentou cópia de processo judicial BBDS – CEC, dois volumes do processo nº 2000.5101014568-9 e um volume do processo nº 98.05.52691-7 de Agravo de Instrumento. Considerou a fiscalização que essa documentação, não se vincula com as despesas apropriadas e glosadas.

Em relação às despesas financeiras, considerou que a documentação apresentada pela contribuinte para comprovar as variações monetárias passivas também seria útil para comprovar parte das despesas financeiras, entretanto, por falta dessa comprovação, e pelo fato das demais despesas financeiras também não terem sido comprovadas, glosou essa despesa, conforme o demonstrativo de fls. 44.

No recurso, a contribuinte junta novamente cópia dos mesmos contratos, de financiamento para exportação, e não traz qualquer outra documentação comprobatória e alegou não haver necessidade da juntada da planilha porque o auditor



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

já a anexou baseando-se estritamente nos cálculos contratuais realizados e lançados pela contribuinte. Alega que nestas condições contratuais, não há como falar em despesas não comprovadas.

A fiscalização não infirmou a existência dos contratos. Apenas considerou que os lançamentos das despesas financeiras e de variações monetárias passivas não estão corroborados com comprovantes emitidos pelo BRB, agente financeiro, intermediário entre a fiscalizada e a Agência FINAME. Também não constatou pagamentos desses empréstimos, o que pelo estabelecido nos contratos, ensejaria a emissão de avisos de cobrança por parte do Banco, que também não foram apresentados pela contribuinte, embora a contribuinte tenha sido intimada, para apresenta-los.

Uma vez não infirmados os contratos, e não tendo a contribuinte, apresentado os comprovantes emitidos pelo BRJ, teria a fiscalização que infirmar, as informações contidas na planilha, evidenciando que os cálculos de juros e variação cambial estavam em desacordo com o contrato, o que não ocorreu.

Resta então verificar se as glosas que foram baseadas nos lançamentos contábeis conferem com os valores constantes nas planilhas apresentadas pela contribuinte, de fls. **275** (contrato 662.345, de 09.04.97 – fls. 267 a 274, com vencimento em 15.03.98, prorrogado para 15.03.99), fls. **285** (contrato 699.699, de 29.08.97 – fls. 276 a 284, vencível em 15.10.98), fls. **296** (contrato 713.250 de 22.12.97 – fls. 286 a 295), e fls. **307** (contrato 1.231 de 22.06.98 – fls. 297 a 306). A contribuinte apresentou no recurso, também cópia do contrato nº 667.307, mas que foi liquidado em 1998.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

Referidas planilhas, relativas a cada contrato, apresentam as seguintes colunas: data, amortização, correção, Juros+Delcre, valor corrigido, libor. Também apresentam em valor em dólar, as colunas: US\$ venda, amortização, juros e saldo.

A planilha de fls. 275 refere-se ao contrato nº 662.345, de 09.04.97, cujo vencimento estava previsto para 15.03.98 e apresenta informações de 1998 e 1999. Não se observa no demonstrativo de fls. 45/46, nenhuma glosa que corresponda aos valores constantes na planilha. Conclui-se que não houve glosa relativa a esse contrato.

A planilha de fls. 285 refere-se ao contrato nº 669.699, de 29.08.97, com vencimento previsto para 15.10.98, e apresenta informações de 1998 e 1999. Comparando-se os valores glosados com os constantes da planilha, se observa valores idênticos relativos a **despesas financeiras no montante de R\$ 1.438.128,29** (R\$ 161.427,37, R\$ 142.413,28, R\$ 133.665,34, R\$ 126.227,12, R\$ 135.179,77, R\$ 134.158,69, R\$ 143.228,99, R\$ 153.484,29, R\$ 150.694,81 e R\$ 157.648,63) e de **R\$ 15.826.737,08 relativo a variações monetárias passivas** (R\$ 11.932.296,45, R\$ 698.064,71, R\$ 468.048,63, R\$ 664.445,92, R\$ 1.642.808,60, R\$ 238.034,79, R\$ 183.037,98).

A planilha de fls. 296 refere-se ao contrato nº 713250, de 22.12.97, com vencimento em 15.11.98, e apresenta informações de 1998 e 1999. Comparando-se os valores glosados com os constantes da planilha, se observa valores idênticos relativos a **despesas financeiras no montante de R\$ 904.688,30** (R\$ 101.549,67, R\$ 89.588,41, R\$ 84.085,31, R\$ 79.406,13, R\$ 85.038,00, R\$ 84.395,67, R\$ 90.101,55, R\$ 96.552,89, R\$ 94.798,10 e R\$ 99.172,57) e de **R\$ 9.956.179,88, de variações monetárias passivas** (R\$ 7.506.290,74, R\$ 439.133,96, R\$ 294.436,96, R\$ 417.985,28, R\$ 1.033.447,25, R\$ 149.741,36 e R\$ 115.144,33).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

A planilha de fls. 307 refere-se ao contrato nº 1231, de 22.06.98, e prevê liberação dos recursos em várias parcelas, com vencimento para 15.04.2000, e apresenta informações de 30.06.98 a 31.12.99. Comparando-se os valores glosados com os constantes da planilha, constata-se a existência de valores idênticos relativos a **variações monetárias passivas, de R\$ 2.064.331,25** (R\$ 1.556.367,07, R\$ 91.050,78, R\$ 61.049,06, R\$ 86.665,78, R\$ 214.276,71, R\$ 31.047,63, R\$ 23.874,22). **Em relação a despesas financeiras, não consta nenhum valor glosado.**

Por essa linha de raciocínio, ficam comprovadas as despesas financeiras de R\$ 2.342.816,59 e variações monetárias passivas no valor de R\$ 27.847.248,21.

As planilhas não comprovam as despesas financeiras historiadas como “valor multa s/ financiamento”, no valor total de R\$ 5.358.417,99 e “valor provisão juros/multa”, de R\$ 801.018,64, e variação monetária passiva relativa a “ajuste de preços”, no valor de R\$ 2.731.368,27, e os demais valores glosados a título de variações monetárias passivas, relacionados no demonstrativo de fls. 45/46, cuja comprovação deveria ser realizada com documentação hábil e idônea, conforme intimação efetuada.

Observa-se que os contratos prevêem multa no caso de ajuizamento de ação de cobrança, entretanto, a contribuinte não trouxe aos autos, nenhuma comprovação a respeito, embora tenha sido intimada para tanto.

Aplica-se às exigências reflexas, o decidido em relação ao processo principal, em razão de sua íntima relação de causa e efeito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

Devem ser feitos os ajustes no FAPLI e no sistema de controle da base negativa da Contribuição Social.

À vista do exposto, oriento meu voto, para rejeitar a preliminar de nulidade, acatar a preliminar de decadência em relação ao IRPJ do ano-calendário de 1998, e no mérito dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência, a glosa de despesas financeiras de R\$ 2.342.816,59, a glosa de variações monetárias passivas no valor de R\$ 27.847.248,21, e a glosa da despesa de impostos e taxas no valor de R\$ 338.710,29.

Sala das Sessões – DF, em 26 de abril de 2006.

  
ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

VOTO VENCEDOR

Conselheiro, Natanael Martins, Relator:

Em relação ao voto vencido, discordo da relatora apenas em relação ao prazo de decadência do direito da Fazenda Nacional lançar a CSLL.

Com relação à contagem do prazo decadencial da CSLL, não obstante a posição de muitos de que não caberia a este órgão colegiado, integrante do Poder Executivo, negar aplicação a dispositivo legal em vigor, enquanto não reconhecida sua inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, no caso em espécie, ousou dela divergir, especialmente no que se refere à aplicação do artigo 45 da pré-falada Lei nº 8.212/91, porque, como se verá, não se está aqui a simplesmente negar vigência a uma lei, mas, sim, a de aplicar a lei que especificamente deve reger a matéria.

Com efeito, para esclarecer tal discordância, mister rememorar a moderna classificação das espécies tributárias já diversas vezes exaltada pela Colenda Suprema Corte e claramente dissecada no voto proferido pelo Excelentíssimo Ministro Carlos Velloso, no julgamento do RE nº 138.284/CE, datado de 1º de julho de 1992, ou seja, posteriormente à edição da Lei nº 8.212/91:

“As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são as seguintes: a) impostos (CF, arts. 145, I, 153, 154, 155 e 156); b) as taxas (CF, art. 145, II); c) as contribuições, que podem ser assim classificadas: c.1. de melhoria (CF, ar. 145, III); c.2. parafiscais (CF, art. 149), que são: c.2.1. sociais, c.2.1.1. de seguridade social (CF, art. 195, I, II, III), c.2.1.2. outras de seguridade social (CF, art. 195, parág. 4º), c.2.1.3. sociais gerais (o FGTS, o salário-educação, CF, art. 212, parág.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

5º, contribuições para o SESI, SENAI, SENAC, CF, art. 240); c.3. especiais: c.3.1 de intervenção no domínio econômico (CF, art. 149) e c.3.2. corporativas (CF, art. 149). Constituem, ainda, espécie tributária: d) os empréstimos compulsórios (CF, art. 148).”

Depreende-se da classificação tributária erigida pelo Ministro Carlos Veloso e acima reproduzida que as contribuições sociais, portanto, têm natureza tributária. E tal posicionamento do Pretório Excelso, como dito, não é isolado, o que se atesta pela transcrição de importantes manifestações do irretocável Ministro Moreira Alves, escolhidas dentre tantas outras manifestações dos Ministros daquela Corte:

“Sendo, pois, a contribuição instituída pela Lei nº 7.689/88 verdadeiramente contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social, com base no inciso I do artigo 195 da Carta Magna, segue-se a questão de saber se essa contribuição tem, ou não, natureza tributária em face dos textos constitucionais em vigor. Perante a Constituição de 1988, não tenho dúvida em manifestar-me afirmativamente.” (RE nº 146.733/SP; j. 29.06.1992)

“Esta Corte, ao julgar o RE 146.733, de que fui relator, e que dizia respeito à contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas instituída pela Lei nº 7.689/88, firmou orientação no sentido de que as contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social têm natureza tributária, embora não se enquadrem entre os impostos.” (Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1 Distrito Federal; j. 1º.12.1993)

Desse modo, afigura-se incontestemente a natureza tributária da contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88, assim como de qualquer outra contribuição social. Tal afirmação, contudo, não esgota a questão, porquanto a natureza tributária das contribuições sociais acarreta-lhes consequência de suma importância ao deslinde da controvérsia instaurada nestes autos, qual seja, a sua submissão às normas gerais de tributação veiculadas por lei complementar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

Retomando-se o voto do ilustre Ministro Carlos Velloso acima transcrito parcialmente, o qual, lembre-se, trata da figura das contribuições sociais no novel ordenamento, infere-se que:

“(…) A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF, art. 146, III, b; art. 149).”

Corroboram esse entendimento diversas manifestações do Egrégio Supremo Tribunal Federal, o que se atesta pela transcrição de trechos de votos da lavra do Ministro Ilmar Galvão, proferidos, respectivamente, no julgamento dos já citados RE nº 146.733/SP e Ação Declaratória de Constitucionalidade 1-1/DF:

“A contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88 está prevista no art. 195 da Constituição Federal.

O dispositivo e seus incisos e parágrafos definem o tributo (caput), os contribuintes (inciso I e parágrafo 8º) e a base de cálculo.

Nada deixaram, como se vê, para eventual lei complementar, que, assim, não faz falta. A sua instituição, por isso, pôde ser autorizada por meio de lei (ordinária), no caput do art. 195, sendo certo que as «normas gerais» a que está sujeita hão de ser encontradas na lei complementar que, entre nós, já regula a matéria prevista no art. 146, III, b, da CF.”

“Na verdade, no que tange à base de cálculo, as vedações constitucionais são circunscritas às hipóteses de taxas relativamente aos impostos (art. 145, par. 2º) e de impostos da competência residual da União, no que diz respeito aos demais impostos, federais, estaduais ou municipais (art. 154, I).

Não referem, pois, às contribuições sociais, como as de que se trata, em relação as quais se limitou, no art. 149, a declarar sujeitas às normas do artigo 146, III e 150, I e III, além do disposto no art. 195, par. 6º.”

Com efeito, dúvidas não hão de remanescer acerca da submissão das contribuições sociais, dentre elas a de que ora se trata, às normas gerais referidas no artigo 146, III, da Carta Magna, as quais estão contidas no Código Tributário Nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

Isso a despeito da desnecessidade de lei complementar para sua instituição, conforme também já decidiu a Egrégia Suprema Corte.

Dita o referido artigo 146, III, da Constituição Federal que:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

“(…)

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

- a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;
- b) **obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários; (...)** (grifos nossos)

No Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172/66, alçada à categoria de lei complementar quando da sua recepção pelo ordenamento vigente -, a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário está prevista, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, no artigo 150, § 4º, e, para os demais tributos, no artigo 173, I.

Tratando-se de tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, como de fato se trata, aplica-se à espécie o artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dita que se operará a decadência em cinco anos “(…) a contar da ocorrência do fato gerador (…)”.

E nem se alegue que o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 referir-se-ia a regra específica de decadência aplicável às contribuições destinadas à Seguridade Social, haja vista que, como visto à exaustão, determina a Constituição Federal que a decadência em matéria tributária deve ser tratada por lei complementar. Ou seja, sendo inegável a natureza tributária da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, está ela, pois, sujeita ao mencionado mandamento constitucional devidamente regulamentado no Código Tributário Nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

Não se trata, aqui, como já de início asseverado, de negar aplicação a dispositivo vigente de lei ainda não declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e, por via de consequência, de negar vigência à Portaria MF 103/2002 que delimitou a competência dos Conselhos de Contribuintes, mas, sim, de eleger, entre dois dispositivos de lei, aquele que mais se adapta ao ordenamento vigente.

Ensina o Ministro Sálvio de Figueiredo Teixeira, em lição de atualidade e profundidade indiscutíveis, que:

“A interpretação das leis não deve ser formal, mas sim, antes de tudo, real, humana, socialmente útil. (...) Se o juiz não pode tomar liberdades inadmissíveis com a lei, julgando ‘contra legem’, pode e deve, por outro lado, optar pela interpretação que mais atenda às aspirações da Justiça e do bem comum” (RSTJ 26/384)

Ora, não se está a tratar aqui tão-somente da aplicação da Lei nº 8.212/91, mas também do Direito, haja vista que, repisando regra comezinha do direito processual, ao julgador cabe aplicar a Lei e o Direito.

Ninguém menos que Miguel Reale, elucidando o pensamento sempre vivo do saudoso jurista italiano Tullio Ascarelli, brilhantemente ensina que:

“O ato interpretativo, segundo Ascarelli, não se reduz a mera inferência lógica a partir de regras de direito, tomadas como premissas, mas ao contrário, representa uma valoração a partir de paradigmas normativos. (...) Como se vê, Ascarelli estava convencido, e este é um dos seus grandes méritos, que não pode haver interpretação que não envolva uma preferência valorativa, segundo parâmetros normativos, os quais delimitam a função criadora do intérprete, mas não a suprimem. Interpretar é valorar, ou seja, optar entre valores compatíveis com a estrutura normativa. Todo intérprete, por mais isento ou neutro que queira ser, jamais poderá libertar-se, primeiro, de seu coeficiente pessoal axiológico e, em segundo lugar, do coeficiente social de preferência



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

inerente à sociedade a que ele pertence, ou ao “tempo histórico” que está vivendo.

O advogado, o teórico ou o juiz são, antes de mais nada, homens inseridos num contexto de valorações e de preferências. Antes do jurista, há, em suma, a consciência, que é, ao mesmo tempo, uma realidade psíquica, com motivações econômicas, morais, religiosas, as quais não podem deixar de condicionar o ato interpretativo.

.....  
Para chegar a uma “interpretação concreta”, Ascarelli adota a tese desenvolvida por um grande mestre da Teoria do Estado, Herman Heller, segundo o qual a interpretação não se põe no fim, como resultado do ordenamento, mas sim no começo do ordenamento, o que quer dizer que ela condiciona o sistema normativo. Por outras palavras, o ordenamento jurídico só se torna pleno graças à mediação hermenêutica, ou, mais propriamente, graças ao trabalho criador do intérprete. (...)” (“A teoria da interpretação segundo Tullio Ascarelli”, in Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro nº 38, p. 75).

Aliás, se dúvidas outrora houvesse quanto a função judicante na esfera administrativa, estas se dissiparam com o advento da Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, aplicável no âmbito do processo administrativo tributário federal, que, solenemente, proclamou que “nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de atuação conforme a lei e o Direito” (art. 2o., par. Único, inciso I).

Nessa vereda, diga-se que a questão não se põe ao extremo de reputar inconstitucional esta ou aquela norma, mas sim de interpretar o Direito vigente, como princípio ao exercício das funções de um órgão judicante. Isso, pois, afastada a “consciência” do julgador, esvaziada estaria a tarefa desse Egrégio Colegiado, mormente considerando que a interpretação é instrumento imprescindível a qualquer operador do Direito.

Deveras, não se há de fechar os olhos ao fato de que a Constituição incumbiu à lei complementar a competência para disciplinar o instituto da decadência



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

em matéria tributária, competência esta exercida pelo Código Tributário Nacional e aplicável às contribuições sociais, conforme interpretação pacífica engendrada do Egrégio Supremo Tribunal Federal, guardião da Constituição Federal.

Remetendo-se novamente a atenção à supra transcrita lição de Miguel Reale, frise-se que “o ordenamento jurídico só se torna pleno graças à mediação hermenêutica”. É, portanto, lançando-se mão dessa mediação hermenêutica, e de nada mais, que se aplica ao caso concreto o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional ao invés do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, privilegiando-se a plenitude do ordenamento jurídico.

Outro giro e se mais não bastasse, não se pode negar que precedentes jurisprudenciais declaratórios da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 também devem ser sopesados na verificação da aplicação da lei ao caso concreto, a exemplo do acórdão oriundo do julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade nº 63.912, incidente no Agravo de Instrumento nº 2000.04.01.092228-3/PR, cuja ementa é a seguir transcrita:

“Arguição de Inconstitucionalidade. Caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91. É inconstitucional p caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a seguridade social apure e constitua seus créditos, por invadir área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal.”  
(TRF – 4ª Região – Corte Especial – DJ 05.09.2001)

Nesse sentido, se o julgador possui em mãos instrumentos cujo manejo possibilita a aplicação ao caso concreto de norma harmônica com o ordenamento jurídico, pode e deve fazê-lo. Não se há de esperar que o Egrégio Supremo Tribunal Federal reconheça a inconstitucionalidade apontada via declaração efetuada pelo controle difuso, cuja extensão de efeitos a todos os contribuintes reclamaria a edição de Súmula do Senado Federal, ato de discricionariedade indiscutível.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10380.009844/2004-84  
Acórdão nº : 107-08.535

Assim, se é certo que os Conselhos de Contribuintes devem se pautar segundo suas regras de competência judicante, não menos certo é o fato de que no exercício dessa atividade, cuja competência deriva do Decreto 70235/72, lei ordinária como proclamado pelo Poder Judiciário devem os julgadores, por força dos princípios emergentes na Lei já citada Lei 9.784/99, aplicar o direito cabível à espécie. É justamente em face dessa realidade contextual que se deve tomar a referida Portaria MF 103/02 como veiculadora de regras não exaustivas de competência.

Noutras palavras, quando a lei e o direito aplicável emergirem de forma incontestada, sobretudo quando derivado de reiteradas manifestações ou de decisões definitivas de Tribunais Superiores, especialmente do Supremo Tribunal Federal quando este, de forma definitiva, já tenha feito o devido controle de constitucionalidade, o órgão judicante não somente pode como deve aplicá-los.

A contribuinte discute a preliminar de decadência em relação às exigências do ano-calendário de 1998. Apresentou para esse ano-calendário DIPJ com base no Lucro Real Anual, logo o fato gerador ocorreu em 31.12.98. A ciência do auto de infração se deu em 27.10.2004. Assim é de se reconhecer a decadência do direito da Fazenda Nacional, lançar a CSLL do ano-calendário de 1998, por aplicação da norma contida no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional ao caso concreto.

### CONCLUSÃO

De todo o exposto, acolho a preliminar de decadência suscitada para o fato gerador ocorrido em 31.12.98.

É como voto.

Sala das Sessões, 26 de abril de 2006.

  
NATANAEL MARTINS