

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº : 10469/001.139/91-83
SESSÃO DE : 08 de junho de 1994
ACÓRDÃO Nº : 104-11.482
RECURSO Nº : 103.032
MATÉRIA : IRPJ - EXS. DE 1988 e 1989
RECORRENTE : CARLOS A. S. CAVALCANTI (FIRMA INDIVIDUAL)
RECORRIDA : DRF EM NATAL (RN)

IRPJ - JUROS DE MORA - INCIDÊNCIA DA TRD.

Legítima e legal a incidência da Taxa Referencial de Juros - TRD sobre os débitos tributários vencidos e não pagos, no período de fevereiro de 1991 a julho de 1991, inclusive, nos termos de art. 9º da Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991 (M.P. nº 294/91), na redação dada pela Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 (M.P. nº 298/91).

A inconstitucionalidade da TRD, pronunciada em Ação Direta de Inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal - STF, diz respeito à sua cobrança a título de correção monetária, sendo ali (ADIN nº 493-0) reafirmada sua natureza jurídica de juros remuneratórios.

Ademais, o art. 30 da Lei nº 8.218/91, originária da M.P. 298/91 não criou nova situação jurídica - instituição de juros de mora retroativamente - mas, tão somente, explicitou o alcance e o título a que deveria incidir a TRD (juros de mora), já que a norma que a instituirá silenciara a respeito (art. 9º da Lei nº 8.177/91 - M.P. 294/91), adequando, ainda, a norma legal do art. 9º pré-falado, à interpretação que o STF deu à Taxa Referencial de Juros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CARLOS A. S. CAVALCANTI (FIRMA INDIVIDUAL).

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Miguel Rendy (Relator) Sérgio Murilo Marelllo e Remis Almeida Estol que proviam parcialmente para excluir a TR até julho de 1991. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Evandro Pedro Pinto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10469/001.139/91-83
ACÓRDÃO Nº 104-11.482

Sala das Sessões - DF, em 08 de junho de 1994


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


EVANDRO PEDRO PINTO
RELATOR DESIGNADO


CARLOS AUGUSTO TORRES NOBRE
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTA EM SESSÃO DE: 19 OUT 1995

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: NÃO HOUVE

Participaram, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro: NELSON MALLMANN (Suplente convocado). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros CÉLIO SALLES BARBIERI JÚNIOR e CARLOS WALBERTO CHAVES ROSAS

Deu:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10469/001.139/91-83
ACÓRDÃO Nº 104-11.482
RECURSO Nº : 103.032
RECORRENTE : CARLOS A. S. CAVALCANTI (FIRMA INDIVIDUAL)

RELATÓRIO

1. Contra o sujeito passivo CARLOS A. S. CAVALCANTI (F.I.) está a DRF em Natal - RN, movendo cobrança de crédito tributário referente a IRPJ, correspondendo a exigência aos Exercícios de 1988 e 1989.

2. A razão do lançamento está formalizada e descrita às fls. 235/240, a saber:

"a) ANO BASE DE 1987 - EXERCÍCIO DE 1988

1 - Despesas Operacionais

Para este exercício, os comprovantes apresentados para comprovação das despesas operacionais constante do item 59, do quadro 12 da Declaração (fls. 08), "Outras Despesas Operacionais", somaram os valores abaixo:

Notas de custas	Cz\$	3.685,00
Água, Luz e Telefone	Cz\$	8.421,53
Doação (loja maçônica)	Cz\$	2.000,00
Alugueis	Cz\$	75.868,68
Frete	Cz\$	85.222,19
SOMA	Cz\$	175.197,40
Total Declarado	Cz\$	1.075.331,00
Diferença apurada	Cz\$	900.134,00

Todos os documentos foram devolvidos ao contribuinte após terem sido carimbados e rubricados por nós.

2 - Despesas Financeiras

O contribuinte declarou (fls. 08) como "Outras Despesas Financeiras", Quadro 13, item 16, o valor de Cz\$ 4.766.513,00, no entanto em atendimento a nossa intimação de fls. 109, deixou de comprovar o valor de Cz\$ 2.054.950,00, constante da conta 32106007, transferido para o encerramento do balanço, conforme fls. 112.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10469/001.139/91-83
ACÓRDÃO Nº 104-11.482

Em consequência da falta de comprovação das despesas citadas no item 1 e 2, focou apurada a diferença total de Cz\$ 2.953.084,00, o que provocou uma redução indevida do lucro.

“INFRINGÊNCIA/ENQUADRAMENTO LEGAL:

Artigo 191, 192 e 387, I, do RIR/80.

3 - Passivo - Conta Fornecedores

Quanto ao Demonstrativo de Composição do Passivo, conta Fornecedores anexado às fls. 41/62, o contribuinte relacionou 341 títulos, entretanto só anexou 170 documentos para a devida comprovação.

Com base nos documentos anexados, foi solicitado confirmação sobre as datas dos respectivos pagamentos junto aos fornecedores, cujos atendimentos se encontram às fls. 61/107, e elaborado a retenção daqueles que já haviam sido liquidados, conforme Termo de Apreensão às fls. 108, do volume II.

Além dos títulos apreendidos, esta fiscalização efetuou glosas por falta de apresentação de títulos e por quitação que consideramos irregulares, os quais se encontram discriminados no Demonstrativo de Exclusão de Títulos, fls. 233/234, que faz parte integrante deste Termo, cuja cópia foi entregue ao contribuinte.

Pelas irregularidades demonstradas, ficou apurado um passivo fictício no valor de Cz\$ 3.616.426,00, que se caracteriza omissão de receitas.”

INFRINGÊNCIA/ENQUADRAMENTO LEGAL:

Artigo 180, 676 e 678, II, do RIR/80.

Diante das diferenças apontadas, que somaram o valor de Cz\$ 6.751.510,00, foi compensado o prejuízo declarado (fls. 08v) na importância de Cz\$ 3.528.399,00, devendo o contribuinte efetuar a respectiva retificação do LALUR Livro de Apuração do Lucro Real.

b) - ANO BASE DE 1988 - EXERCÍCIO DE 1989

A fiscalização foi baseada nos elementos solicitados pela intimação fiscal de fls. 26 e nenhuma irregularidade ficou apurada.

Rudy:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10469/001.139/91-83
ACÓRDÃO Nº 104-11.482

Entretanto em virtude da compensação do prejuízo apurado no ano base de 1987, exercício de 1988, foi glosado o prejuízo compensado neste exercício, no valor de Cz\$ 25.868,00, por infringir o artigo 382, § 1º do RIR/80.

Em consequência o contribuinte deverá retificar o registro efetuado no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR.

c) - ANO BASE DE 1989 - EXERCÍCIO DE 1990

Neste exercício não ficou apurado nenhuma irregularidade nos elementos solicitados pela intimação de fls. 26.

Em consequência das irregularidades apontadas foi lavrado o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, e os reflexos dele decorrentes de Imposto de Renda na Fonte, com base no art. 8º do Decreto Lei 2065/87, FINSOCIAL - Faturamento, conforme artigo 1º, § 1º, do Decreto Lei 1940/82 e item I, da Portaria MF 119/82, PIS - Faturamento, com base no artigo 3º, letra "b" da Lei Complementar 7/70 e item 1, b, do título 5, da Portaria MF 142/82, além do PIS Dedução para o ano base de 1987 e Contribuição Social para o ano base de 1988".

3. Inconformado, o autuado se manifesta contra o feito fiscal na forma da impugnação de fls. 248/249, contestando com os seguintes argumentos, em resumo:

"I - que no ano base fiscalizado a empresa teve um total de despesa financeira no valor de Cz\$ 4.766.513,00, sendo Cz\$ 2.711.563,00 originário de despesas incorridas sobre financiamentos bancários e Cz\$ 2.054.950,00 de juros incidentes na liquidação de duplicatas de seus fornecedores, este último valor não aceito pela autuante;

II - que no mesmo ano fiscalizado, foram glosados valores relativos a pagamentos de fornecedores considerados irregulares no valor total de Cz\$ 3.616.426,67, as pseudas irregularidades tiveram suas origens em informações colhidas junto aos fornecedores com relação as respectivas datas de liquidações dos títulos.

No ramo de atividade da empresa é bastante comum que as duplicatas sejam consideradas quitadas pelos fornecedores em data diversa da efetiva quitação pelas empresas, uma vez que a maioria delas são debitadas nas contas dos seus representantes comerciais, os quais trabalham com o sistema "DEL-CREDE", e posteriormente liquidadas junto aos citados representantes comerciais.

Rund:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10469/001.139/91-83
ACÓRDÃO Nº 104-11.482

III - não fosse a relativa exigüidade do tempo concedido para apresentar defesa, poderia facilmente comprovar suas alegações.”

4. Manifestou-se, a seguir, a fiscalização sobre as razões da defesa às fls. 252, posicionando-se contrariamente quanto ao alegado, dizendo, em síntese, que nada de novo foi juntado ao processo que pudesse modificar o lançamento.

5. A autoridade julgadora de primeira instância, por sua vez, ao apreciar o presente processo, decidiu às fls. 253/258, finalizando com a seguinte ementa e razões de decidir:

“IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - Configurada a omissão de receita pela não comprovação da importância integrante da Conta Fornecedores.

Mantém-se a tributação quando a apropriação das quantias não estiver apoiada em documentação hábil.

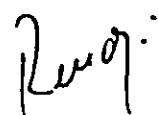
AÇÃO FISCAL PROCEDENTE EM PARTE.”

.....
“Examinando-se o processo verifica-se que a autuada foi intimada em 05.09.90, a comprovar os saldos das contas fornecedoras, despesas operacionais e outras despesas financeiras, além das demais comprovações. Após o exame da demonstração apresentada, a autuada deixou de comprovar os valores de Cz\$ 3.616.426,00, Cz\$ 900.134 e Cz\$ 2.054.950,00 nas referidas contas. A impugnação foi apresentada em 19.06.91, sem que fosse anexada qualquer documentação.

Portanto, não foi por exigüidade de tempo que a autuada deixou de apresentar documentação comprobatória a que viesse comprovar a improcedência do feito.

Tanto no processo matriz como nos reflexos foram incluídos valores de atualização com base na TRD, que por determinação legal devem ser excluídos, passando os valores dos autos de infração a serem os seguintes:

IMPOSTO/CONTRIBUIÇÃO	VALOR LANÇADO CR\$	VALOR A SER CONSIDERADO CR\$
IRPJ	3.504.594,98	2.782.307,86
PIS/DEDUÇÃO	100.386,71	79.697,30
IRRF	2.713.466,62	2.154.228,82
PIS/FATURAMENTO	36.484,93	28.850,97
FINSOCIAL	54.483,55	43.083,63”.
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	300.878,93	238.868,64



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº 10469/001.139/91-83
ACÓRDÃO Nº 104-11.482

ISTO POSTO e,

CONSIDERANDO que a autuada infringiu os dispositivos abaixo relacionados:

IMPOSTO/CONTRIBUIÇÃO

I.R.P.J.

INFRAÇÕES:

artigo 191, 192, e 383 do RIR, aprovado pelo Decreto nº 84.450/80;

PIS/DEDUÇÃO IR

artigo 3º “a”, § 1º, da LC 7/70 e artigo 480 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80;

PIS/FATURAMENTO

artigo 3º, “b”, da LC 7/70 c/c artigo 1º, parágrafo único da LC 17/73 e Título 5, Capítulo 1, Seção 1, alínea “b”, itens I e II, do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF nº 142/82;

FINSOCIAL

artigo 1º, § 1º, do DL 1940/82 e artigos 16, 80 e 83, do Regulamento do Finsocial, aprovado pelo Decreto nº 92.698/86;

IR/FONTE

artigo 8º do Decreto nº 2.065/83 e PN nº 20/84.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

artigo 2º e seus parágrafos da Lei nº 7.689/88.

CONSIDERANDO que a tributação reflexa é matéria consagrada na jurisprudência administrativa e amparada pela legislação de regência;

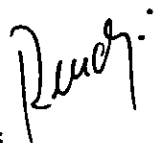
CONSIDERANDO que a decisão relativa ao processo reflexo acompanha o principal, em virtude da íntima relação de causa e efeito;

CONSIDERANDO que o processo matriz e seus reflexos estão revestidos de todas as formalidades legais, nos termos do Decreto nº 70.235/72;

CONSIDERANDO tudo o mais que do processo consta,

JULGO PROCEDENTE EM PARTE A AÇÃO FISCAL, para:

I - determinar a cobrança das quantias a seguir especificadas:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº 10469/001.139/91-83
ACÓRDÃO Nº 104-11.482

IMPOSTO / CONTRIBUIÇÃO	VENCIMENTO	VALOR ORIGINAL	VALOR ATUALIZADO ATÉ 2/JAN/92	VALOR EM UFIR CR\$
IRPJ	29.04.88	OTN 1.934,71	1.514.373,18	2.536,38
IRPJ	28.04.89	OTN 1.619,87	1.267.934,68	2.123,63
PIS/DEDUÇÃO	29.04.88	OTN 101,82	79.697,30	133,48
IRRF	31.01.88	Cz\$ 1.642.877,50	2.154.228,82	3.608,06
PIS/FATURAM.	06.88	Cz\$ 49.286,32	28.850,97	48,32
FINSOCIAL	01.88	Cz\$ 32.857,55	43.083,63	72,15
CONT. SOCIAL	28.04.89	Cz\$ 2.069.502,08	238.868,64	400,07

II - impor as multas de 50% sobre os valores originais do imposto/contribuição, com base na legislação abaixo especificada, que deverão ser atualizados até 02/jan/92 e transformadas em UFIR, conforme dispões o artigo 54 e §§, da Lei nº 8.383/91;

IMPOSTO/CONTRIBUIÇÃO

ENQUADRAMENTO LEGAL DAS MULTAS

I.R.P.J.

artigo 728, II, do RIR, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80;

PIS E FINSOCIAL

artigo 86, § 1º da Lei nº 7.450/85 e artigo 2º da Lei 7.683/88;

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

artigo 728, II do RIR e § único do artigo 6º da Lei nº 7.689/88;

IRRF

artigo 729, I do RIR/80 e artigo 2º da Lei nº 7.683/88.

III - determinar a cobrança dos juros de mora, como segue, sobre os valores dos impostos, das contribuições e das multas, estas vencidas em 04.06.91, contados a partir do mês seguinte ao dos respectivos vencimentos, que deverão ser atualizados até 02/jan/92 e transformados em UFIR;

- a) 1% ao mês calendário ou fração, até jan/91 (Art. 726, do RIR/80);
- b) equivalentes à TRD, no período de fev./91 a jan/92 (art. 30, da Lei nº 8.218/91);
- c) 1% ao mês calendário ou fração, a partir de fev./92, sobre os valores já transformados em UFIR (Art. 54 e §§, da Lei nº 8.383/91).

intime-se a autuada para o pagamento do débito, no prazo de 30 (trinta) dias, sob pena de execução forçada, ressalvado o direito de recurso, em igual prazo, ao Segundo Conselho de Contribuintes para os processos de nºs

[Assinatura]

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº 10469/001.139/91-83
ACÓRDÃO Nº 104-11.482

10469.001142/91-98, 10469.001143/91-51 e 10469.001144/91-13, e ao Primeiro Conselho de Contribuintes para os demais, ficando esclarecido que o pagamento efetuado nesse prazo assegura a redução de 50% do valor das multas impostas, perdendo tal benefício se mantida a decisão naqueles Conselhos.”

6. Usando do direito que lhe outorga o Decreto nº 70.235/72, de recorrer a este Conselho da decisão de primeiro grau, veio o contribuinte em causa formalizar seu recurso voluntário, tempestivamente, na forma da peça de fls. 265/266, onde em resumo diz:

“Na impugnação apresentada pela recorrente na 1ª Instância, deixaram de ser anexadas as referidas comprovações uma vez que toda documentação Contábil necessária para tal, havia sido apreendida pelo Fiscal Autuante e anexadas ao Processo na Repartição sem que dela tivesse a Autuada conhecimento de seus detalhes.

Repetindo o que foi dito na Defesa Preliminar, no Ramo de Atividade da Empresa (Auto-Peças) predomina a liquidação de Duplicatas de seus Fornecedores mediante quitação pelos representantes Comerciais daqueles.

No encerramento da Fiscalização o Fiscal autuante se Baseou em informações colhidas junto àqueles Fornecedores, onde em sua Maioria foi informado datas de liquidações diversas das efetivamente ocorridas, uma vez que os Fornecedores deixaram de salientar se os pagamentos por eles informados teriam sido efetuados pela Empresa Autuada ou se teriam recebido os valores de débitos nas Contas Correntes de seus representantes.

Todos os títulos e/ou Duplicatas apreendidas pelo Fiscal Autuante, têm suas quitações nos versos dos mesmos, onde se encontra também a origem de outras Despesas Financeiras representadas por Juros adicionados aos Valores Principais daqueles títulos.

A Empresa autuada, iniciou contatos com as Empresas representantes de seus fornecedores e encontra-se no aguardo de comprovações das assertivas acima para posteriormente fazer anexar e encaminhar à esse Colegiado as mencionadas comprovações, uma vez que se tornou inteiramente impossível fazê-lo dentro do prazo que lhe é concedido por Lei ou seja 30 dias;

Considerando que o Auto de Infração tomou por base os valores de documentos considerados não hábeis (SIC) títulos e/ou duplicatas com datas de quitações diferentes das informadas pelos seus emitentes bem como dos juros adicionados aos Valores principais daqueles documentos e, que a Empresa autuada

Rudy

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10469/001.139/91-83
ACÓRDÃO Nº 104-11.482

efetivamente pagou suas obrigações nas datas que constam naqueles documentos, pede e espera a recorrente que Esse Colegiado determine o arquivamento do Processo fiscal pela sua total improcedência e para que se faça inteira JUSTIÇA.”

É o Relatório.



PROCESSO Nº : 10469/001.139/91-83
ACÓRDÃO Nº : 104-11.482

VOTO VENCIDO

CONSELHEIRO MIGUEL RENDY - RELATOR

O recurso é tempestivo, devendo ser conhecido.

Dos autos verifica-se para a discussão sobre lançamento de ofício havido em relação aos exercícios de 1988 e 1989, quando foi apurada uma redução indevida do lucro em decorrência de não comprovação de despesas operacionais em Cz\$ 900.194,00; despesas financeiras em Cz\$ 2054.950,00, bem como omissão de receita pela identificação de passivo fictício pela não comprovação de pendências de pagamento na conta Fornecedores em Cz\$ 3.616.426,00, para o Ano-base de 1987 - Exercício 1988; e glosa de prejuízo compensado de 1987 para 1988, no valor de Cz\$ 25.886.775,00.

A recorrente declarou seu imposto pelo lucro real, conforme declarações de fls. 05/08 e 21/28 e a fiscalização teve o seu primeiro ato de ofício datado de 05/09/90 e o encerramento em 03/05/91, após oito meses.

Em seu recurso de fls. 265, a contribuinte pretende, em preliminar, que se declare nula a decisão nº 013/92, com o que não há que se concordar, vez que a atacada decisão foi lavrada exatamente nos termos preconizados pelo Decreto nº 70235/72, constituindo-se esse pedido em mera ação protelatória.

Argumenta em sua defesa, ainda, que não teve conhecimento da documentação comprobatória em seus detalhes por ter sido a mesma apensada ao processo ainda na fase de lançamento razão porque não juntou nada à impugnação, argumento com o qual também, não há como se concordar, vez que tais documentos foram obtidos pela fiscalização mediante intimações escritas, oportunidades nas quais poder-se-ia terem extraídas cópias xerox dos citados



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10469/001.139/91-83
ACÓRDÃO Nº : 104-11.482

documentos, o que não impediria, ainda bem como terem acesso ao conteúdo do processo em suas diversas etapas. Se assim, não foi feito, não cabe culpa apenas ao Fisco. Não há pois, pretender que se acolha a tese da defesa de cerceamento de defesa.

Ainda no recurso, volta a defesa a insistir no argumento de que “é bastante comum no ramo de atividade da empresa que as duplicatas emitidas sejam consideradas quitadas pelos Fornecedores em data diversa da efetiva quitação pelas empresas devedoras, uma vez que a maioria delas é debitadas nas contas dos seus representantes comerciais e posteriormente liquidadas pelos devedores junto aos citados representantes comerciais e que se tal não comprova é pela exigüidade de tempo, mas que o fará junto a este Colegiado.

Entendo que não há como se acatar tal justificativa, vez que não procede a tese, pois se a empresa fornecedora recebe os valores de uma forma ou de outra, poderia seu representante, lhe favorecer provas pela quitação .

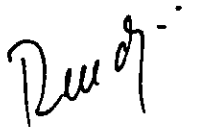
Ademais, poderia ter feito a comprovação pela exibição de cópias de cheques ou prova efetiva dos pagamentos. Se não o fez é porque não lhe foi conveniente.

A fiscalização continua, assim, a ter a seu favor as informações dos fornecedores não desmentida pela recorrente.

Quanto à alegada exigüidade de tempo, há que se destacar que a fiscalização dispendeu oito meses em seu trabalho e que a empresa sempre foi intimada por escrito e de forma objetiva. Se tivesse real controle de sua contabilidade, poderia nesse espaço de tempo ter feito melhor suas comprovações e por conseguinte, sua defesa.

Entretanto, o que se observou nas duas principais oportunidades desses autos foi a apresentação de evasivas para tentar ajustar uma tributação que somente se elide mediante provas robustas e contemporâneas.

No que tange aos cálculos procedidos pela autoridade preparadora, entendo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10469/001.139/91-83
ACÓRDÃO Nº : 104-11.482

deva ser revista a aplicação da TRD, excluindo-a do período de janeiro a julho de 1991.

Isto posto, voto no sentido de rejeitar a preliminar nulidade, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso exclusivamente para excluir a TRD no período de fevereiro a julho de 91.

Sala das Sessões-DF, em 08 de junho de 1994


MIGUEL RENDY

PROCESSO Nº : 10469/001.139/91-83
ACÓRDÃO Nº : 104-11.482

VOTO VENCEDOR

CONSELHEIRO EVANDRO PEDRO PINTO, REDATOR - DESIGNADO.

Permito-me, com a máxima vênia, discordar do brilhante voto do digno Conselheiro - relator, a quem me acostumei a admirar por seu apurado senso de justiça e invejável conhecimento jurídico.

E o faço da parte de seu voto que, negando aplicação ao art. 30 da Lei nº 8.218, de 29/08/91, que deu nova redação ao art. 9º da Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991, exclui do lançamento a cobrança de juros de mora, com base na Taxa Referencial de Juros - TRD, relativamente ao período de fevereiro a julho de 1991, sob o fundamento de que a norma do dispositivo impugnado não poderia ter aplicação retroativa.

Originária da Medida Provisória nº 298, publicada em 29/09/91, a Lei nº 8.218, sendo de 29/08/91, não poderia, como o fez em seu art. 30, ao dar nova redação ao art. 9º da Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991 (MP nº 294/91), fazer retroagir, a fevereiro de 1991, a cobrança de juros de mora equivalente à TRD. E mais: o art. 30 da Lei nº 8.218/91 somente teria aplicabilidade a partir da publicação do texto de que se originou, ou seja, a Medida Provisória nº 298, publicada em 30 de julho de 1991, sendo vedada, portanto, a cobrança da TRD, ainda que a título de juros de mora, até esta data. Está, resumidamente, a posição adotada no voto do eminente relator.

A Medida Provisória nº 294, de 31 de janeiro de 1991, com vigência e eficácia da lei a partir da sua publicação (art. 62 e seu parágrafo único da Constituição Federal), estabeleceu:



PROCESSO Nº : 10469/001.139/91-83
ACÓRDÃO Nº : 104-11.482

“art. 9º. A partir de fevereiro de 1991 incidirá a TRD sobre os impostos, as multas, as demais obrigações fiscais e parafiscais e sobre os débitos de qualquer natureza...”

Posteriormente, tal Medida Provisória converteu-se na Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991, mantido o texto original retro transcrito. Ocupa-se, ainda, a MP 294 (Lei nº 8.177/91) de matérias outras tais como os saldos devedores e as prestações relativas a contratos do Sistema Financeiro de Habitação e do Saneamento - SFH e SFS, que passariam, a partir de então, a ser atualizados pela taxa aplicável à remuneração básica dos Depósitos de Poupança (TRD mais juros de meio por cento), conforme seus arts. 18 e 12.

Contra essa inovação gravosa, tanto quanto ao saldo devedor, quanto às prestações dos contratos celebrados no âmbito do Sistema Financeiro da Habitação, foi impetrada, junto ao Supremo Tribunal Federal, Ação Direta de Inconstitucionalidade, sob o fundamento de que os dispositivos constantes dos arts. 18 e parágrafos 1º e 4º; 20; 21 e parágrafo único; 23 e parágrafos; 24 e parágrafos contrariam o disposto no art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal, que torna intangível o ato jurídico perfeito à incidência da lei nova.

Julgando a Ação Direta da Inconstitucionalidade (ADIN nº 493-0), o Pretório Excelso julgou, por maioria de votos, inconstitucionais tais dispositivos, conforme Ementa:

“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE.

- Se a lei alcançar os efeitos futuros de contratos celebrados anteriormente a ela, será essa lei retroativa (retroatividade mínima) porque vai interferir na causa, que é um ato ou fato ocorrido no passado.

- O disposto no art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal se aplica a toda e qualquer lei infra-constitucional, sem qualquer distinção entre lei de direito público e lei de direito privado, ou entre lei de ordem pública e lei dispositiva. Precedente do STF.

- Ocorrência, no caso, de violação de direito adquirido. A taxa referencial não é índice de correção monetária, pois, refletindo as variações do custo primário da captação dos depósitos a prazo fixo, não constitui índice que reflita a variação do poder aquisitivo da moeda. Por isso, não há necessidade de se examinar a questão de saber se as normas que alteram índice de correção monetária se



PROCESSO Nº : 10469/001.139/91-83
ACÓRDÃO Nº : 104-11.482

aplicam imediatamente, alcançando, pois, as prestações futuras de contratos celebrados no passado, sem violarem o disposto no artigo 5º, XXXVI, da Carta Magna.

- Também ofendem o ato jurídico perfeito os dispositivos impugnados que alteram o critério de reajuste das prestações nos contratos celebrados pelo Sistema do Plano de Equivalência Salarial por Categoria Profissional (PES/CP).

Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada procedente, para declarar a inconstitucionalidade dos artigos 18, “caput” e parágrafos 1º e 4º 20; 21 e parágrafo único 23 e parágrafos e 24 e parágrafos, todos da Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991.”

Face a esta decisão, que negou à TR natureza jurídica de correção monetária, e, como tal, índice de indexação de inflação para o fim de manter incólume o valor intrínseco da moeda, veio a lume a Medida Provisória nº 298, de 29 de julho de 1991, convertida na Lei nº 8.218/91, que estabeleceu:

“Art. 3º. Sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, bem como para com o Instituto Nacional de Seguridade Social - INSS, incidirão:

I - juros de mora, equivalentes à Taxa Referencial Diária - TRD acumulada, calculada desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao do seu efetivo pagamento.

(...)”

E, no seu art. 30, prescreveu:

“O “caput” do art. 9º da Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 9º. A partir de fevereiro de 1991, incidirão juros de mora equivalentes à TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, com a Seguridade Social, com o Fundo de Participação PIS-PASEP e com o Fundo de garantia do Tempo de Serviço...”

Com base neste dispositivo, que deu nova redação ao art. 9º da Lei nº 8.177/91, os lançamentos tributários - como é o caso do presente processo - aplicaram a TRD como taxa de juros de mora, a partir de fevereiro de 1991.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10469/001.139/91-83
ACÓRDÃO Nº : 104-11.482

E obraram acertadamente os nobres agentes fiscais, pois que cumprindo claro e meridiano dispositivo legal, cujas oportunidades, justiça, conveniência, ou mesmo constitucionalidade, lhes é defeso examinar, aquilatar ou aferir, qualidades essas que, também, incompetente ao Conselho de Contribuintes aferir, aquilatar ou examinar, Tribunal Administrativo que é. Vejam-se, a respeito, dentre inúmeros outros, os acórdãos nºs 104-10.550, 104-9.690 e 104-9.465, de minha lavra, seguinte jurisprudência mansa e pacífica deste Colegiado.

Mas, inobstante esta posição histórica do Conselho de Contribuintes, e em homenagem à controvérsia do tema e às razões do voto do qual dissinto, não vislumbro qualquer lesão à Constituição na dição do art. 30 da Lei nº 8.218/91.

Com efeito, o art. 9º da Medida Provisória nº 294/91, convertida na Lei nº 8.177/91, diz, tão somente, que a TRD incidirá sobre os impostos e multas a partir de fevereiro de 1991, não restando dúvidas de que sua eficácia é prospectiva, e não retroativa, pois não que publicada em 04 de fevereiro de 1991. E, ademais, não estabeleceu este dispositivo a que título incidiria a TRD sobre os débitos fiscais federais: se a título de atualização monetária ou se a título de juros de mora, afastada a hipótese de sua incidência como multa de mora, eis que, incidindo, também, sobre a multa proporcional ao tributo, não poderíamos ter a multa de mora sobre esta, pela impossibilidade de sua acumulação.

Assim, haver-se-ia de, prospectivamente, a partir de fevereiro de 1991, fazer incidir a TRD sobre aqueles débitos fiscais. E, à falta de melhor esclarecimento da norma, é verdade que a TRD foi aplicada, logo de início e antes da edição da Lei nº 8.218/91 (art. 30), a título de correção monetária, acumulando-a com os juros de mora de 1% ao mês.

Mas os lançamentos levados a efeito a partir de 1º de agosto de 1991, data da promulgação da Lei nº 8.218/91, somente têm aplicado a TRD a título de juros de mora, sem a incidência da correção monetária, por inexistente, desindexada que estava a economia, por força daquela mesma lei nº 8.177/91. E esta Câmara tem julgado, uniformemente, no sentido de



PROCESSO Nº : 10469/001.139/91-83
ACÓRDÃO Nº : 104-11.482

expurgar dos lançamentos, objeto de recursos que lhe tenham chegado ao conhecimento, os juros de mora de 1%, quando cobrados cumulativamente com a TRD.

Ora, se a lei era omissa a respeito do título a que incidiria a TRD, seu alcance foi explicitado pela Lei nº 8.218/91, de 1º de agosto, definindo-o, finalmente, como juros de mora. Tratar-se-ia, assim de mera lei interpretativa e, como tal, suas disposições retroagiriam à data da lei objeto da interpretação, nos termos do art. 106, I, do Código Tributário Nacional, pois não se cogita, "in casu" de aplicação de penalidade, mas de definir a natureza de um gravame já instituído anteriormente - a incidência da TRD - desde 04 de fevereiro de 1991, pela MP nº 294/91.

Portanto, a TRD não teve sua cobrança instituída a partir de 1º de agosto de 1991, data da publicação da Lei nº 8.218/91. Mas sua instituição se deu em 04 de fevereiro do mesmo ano, através da MP nº 294/91, sendo que a lei nº 8.218/91 - ademais de favorecer o contribuinte, proibindo a cobrança acumulada da TRD a título de correção monetária, mais juros de mora de 1% ao mês, - tão somente, fixou, a natureza jurídica da TRD como juros de mora, incidentes desde 04 de fevereiro de 1991, adequando, assim, a sua cobrança à interpretação que lhe deu o Supremo Tribunal Federal, através do Acórdão cuja ementa se transcreveu no início deste voto.

É comum, em sede de matéria tributária, dado talvez ao amplo universo de pessoas a que se destinam suas normas, ou à complexidade do sistema, a existência de leis que simplesmente aclaram seus destinatários a respeito de regras outras pré-existentes, e que, por isso mesmo, não constituem novas situações jurídicas. Têm elas efeitos meramente declaratórios e, não fora sua utilidade didática, seria sabidamente desnecessárias ou despidiendas. É o que ocorre, por exemplo, quanto às regras legais que definem casos de não incidência tributária. Ora, bastaria ao legislador estabelecer a incidência tributária, através da definição do fato gerador, pois que tudo o mais que escapasse ao âmbito desta definição não incidência seria - sem necessidade de enumerá-la -, por força do princípio da estrita legalidade da tributação.

Randy

PROCESSO Nº : 10469/001.139/91-83
ACÓRDÃO Nº : 104-11.482

Assim, se a lei tributária instituísse - com a necessária outorga constitucional de competência, já se vê - imposto sobre a propriedade de bicicleta ou de aparelho televisor, desnecessário seria esclarecer - a menos que para fins didáticos - que a incidência instituída não alcançaria os velocípedes ou os rádios. Ou, ainda, instituído um tributo sobre vendas, obviamente não alcançadas estavam as doações, sem necessidade de afirmação nesse sentido, dada a distinção jurídica entre umas e outras. Ao contrário, o legislador se ocupa em de logo, alencar outros casos estranhos à norma hipotética da incidência - que, por natureza, estranhos a ela já seriam - que, por guardarem qualquer similitude com esta, possam dar ensejo à chamada voracidade fiscal. É mera questão de técnica legislativa, ou de legítima preocupação política, mas que, a rigor, despida de qualquer relevância jurídica.

São essas as chamadas normas explicitantes de que nos fala o mestre Pontes de Miranda em seu Tratado de Direito Privado, vol. 5º, pag. 476, “**verbis**”:

“c) ... regras jurídicas explicitantes, que têm por fim por em relevo que não é contra o direito vigente (o estado atual do sistema jurídico) o que elas editam, ou que o fazem para por em uso o que não se tem praticado.”

Assim, quando o legislador nada esclarece (como é o caso da natureza jurídica da TRD incidente sobre os débitos fiscais, nos termos do art. 9º da Lei nº 8.177/91, se vierem a surgir dúvidas quanto ao alcance da norma silente, o legislador poderá dizê-lo, “explicitando-o”, máximo quando esta lacuna é suprida pela palavra final da Corte Suprema, através da chamada interpretação conforme a Constituição.

Portanto, ao contrário do que se tem dito algumas vezes, a instituição da incidência da TRD sobre os débitos fiscais federais não se deu por força do art. 30 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, ou da Medida Provisória nº 298, de 29 de julho de 1991, que lhe deu origem, mas sua instituição ocorrera desde 04 de fevereiro de 1991, data da publicação da Medida Provisória nº 294, de 31 de janeiro de 1991, que, em seu art. 9º, já estabelecia:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10469/001.139/91-83
ACÓRDÃO Nº : 104-11.482

“Art. 9º. A partir de fevereiro de 1991, incidirá a TRD sobre os impostos, as multas, as demais obrigações fiscais e parafiscais, os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional...”

Texto, este, repetido pelo art. 9º da Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991, em que se converteu aquela Medida Provisória nº 294/91.

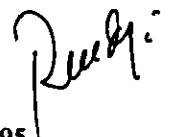
A decisão do Supremo Tribunal Federal, por seu turno, julgou inconstitucional, entre outros dispositivos da Lei nº 8.177/91, o seu art. 18, que rezava:

“Art. 18. Os saldos devedores e as prestações dos contratos celebrados até 24 de novembro de 1986, por entidades integrantes dos Sistemas Financeiros da Habitação e do Saneamento (SFH e SFS), com cláusula de atualização monetária pela variação da UPC, da OTN, do Salário Mínimo ou do Salário Mínimo de Referência, passam a partir de fevereiro de 1991, a ser atualizados, pela taxa aplicável à remuneração básica dos depósitos de Poupança, com data de aniversário no dia da assinatura dos respectivos contratos.” (grifos nossos)

Ora, aqui a situação é diversa do artigo 9º da mesma lei, o qual, como já se disse, não definiu a incidência da TRD como atualização monetária, mas que sobre a matéria silenciou.

A decisão do STF fulminou a possibilidade de cobrança da TR, naqueles contratos de direito privado como atualização monetária, proclamando, por outro lado e em virtude disso mesmo, a sua natureza de juros remuneratórios. E, não sendo índice de correção monetária, mas taxa de juros, nem a este título (juros remuneratórios) poderia ser cobrada a TR no caso concreto “sub judice” - conclui-se -, posto que, tratando-se de ato jurídico de natureza privada - contrato de financiamento de casa própria - não poderia a lei alterar os termos da contratação, sob pena de lesão ao princípio da não retroatividade para alcançar o ato jurídico perfeito (art. 5º XXXVI da Constituição Federal).

Assim se expressou o Ministro Moreira Alves em seu voto vencedor, na qualidade de relator da ADIN - 493-0:



PROCESSO Nº : 10469/001.139/91-83
ACÓRDÃO Nº : 104-11.482

“Com efeito, o índice de correção monetária é um número-índice que traduz, o mais aproximadamente possível, a perda do valor de troca da moeda, mediante a comparação, entre os extremos de determinado período, da variação do preço de certos bens (mercadorias, serviços, salários, etc.), para a revisão do pagamento das obrigações que deverá ser feito na medida dessa variação. Quando essa revisão é convencionada pelas partes temos cláusula de escala móvel, também denominada cláusula número-índice, que ARNOLD WALD (“A Cláusula de Escala Móvel”, pág. 77, nº 45, Max Limonad, São Paulo, 1956), com base na doutrina corrente, define como “aquela que estabelece uma revisão, preconvenção pelas partes, dos pagamentos que deverão ser feitos de acordo com as variações do preço de determinadas mercadorias ou serviços ou do índice geral do custo de vida ou dos salários”. É, pois, um índice que se destina a determinar o valor de troca da moeda, e que, por isso mesmo, só pode ser calculado com base em fatores econômicos exclusivamente ligados a esse valor. Por isso, é um índice neutro, que não admite, para seu cálculo, se levem em consideração fatores outros que não os acima referidos.

Ora, como bem demonstra o parecer da Procuradoria-Geral da República, não é isso o que ocorre com a Taxa Referencial, (TR), que não é o índice de determinação do valor de troca da moeda, mas, ao contrário, índice que exprime a taxa média ponderada do custo da captação da moeda por entidades financeiras para sua posterior aplicação por estas. A variação dos valores das taxas desse custo prefixados por essas entidades decorre de fatores econômicos vários, inclusive peculiares a cada uma delas (assim, suas necessidades de liquidez) ou comuns a todas (como, por exemplo, a concorrência com outras fontes de captação de dinheiro, a política de juros adotada pelo Banco Central, a maior ou menor oferta da moeda), e fatores esses que nada têm que ver com o valor de troca da moeda, mas, sim - o que é diverso -, com o custo da captação desta. Na formação desse custo, não entra sequer a desvalorização da moeda (sua perda de valor de troca), que é a já ocorrida, mas - o que é expectativa com os riscos de um verdadeiro jogo - a previsão da desvalorização da moeda que poderá ocorrer. É, portanto, absolutamente falso dizer-se que, tendo o Conselho Monetário Nacional escolhido, na alternativa admitida pela Lei nº 8.177/91 (depósitos a prazo fixo ou títulos públicos federais, estaduais ou municipais), a primeira, e havendo ele prefixado uma taxa de expurgo único (2% a título de juros - que variam de banco para banco, sem que o Conselho tenha elementos para individualizá-lo para efeito desse cálculo - e de tributo), que o restante seja apenas decorrente de expectativa de desvalorização da moeda. É tanto assim é que, em período de relativa estabilidade monetária, essas taxas aumentam ou diminuem, não evidentemente em razão tão só da expectativa de mínima desvalorização da moeda, mas, sim, da lei da oferta e da procura, que rege, também, o custo de captação de dinheiro.

A mudança introduzida pela Lei nº 8.177/91 não foi, portanto, de alguns índices de correção monetária calculado com base na variação de valores de outros bens

Deu M:

PROCESSO Nº : 10469/001.139/91-83
ACÓRDÃO Nº : 104-11.482

que não os levados em conta por aqueles (e variação essa que é a única maneira de se saber qual seja o valor de troca da moeda). É, aliás, a própria Lei nº 8.177/91 que reconhece o predominante caráter remuneratório da TR, tanto assim que, no artigo 12, preceitua:

“Art. 12. Em cada período de rendimento, os depósitos de poupança serão remunerados:

I - como remuneração básica, por taxa correspondente à acumulação das TRD no período transcorrido entre o dia do último crédito de rendimento, inclusive, e o dia do crédito de rendimento, inclusive;

II - como adicional, por juros de meio por cento.

.....
E, no artigo 17, dispõe:

“Art. 17. A partir de fevereiro de 1991, os saldos das contas do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) passam a ser remunerados pela taxa aplicável à remuneração básica dos depósitos de poupança, com data de aniversário no dia 1º, mantida a periodicidade mensal para remuneração.

Parágrafo único - As taxas de juros previstas na legislação em vigor são mantidas e consideradas como adicionais à remuneração prevista neste artigo.”

O adicional (no caso, os juros) é o acessório, que, como se sabe, tem a mesma natureza do principal. Por isso mesmo, no “caput” do artigo 39, e em seu parágrafo 1º, esse caráter remuneratório fica ainda mais evidenciado:

“Art. 39. Os débitos trabalhistas de qualquer natureza, quando não satisfeitos pelo empregador nas épocas próprias assim definidas em lei, acordo ou convenção coletiva, sentença normativa ou cláusula contratual sofrerão juros de mora equivalentes à TRD acumulada no período compreendido entre a data de vencimento da obrigação e o seu efetivo vencimento.”

A leitura atenta da decisão do STF decreta a inconstitucionalidade daqueles dispositivos referidos na Ementa transcrita anteriormente - e não a inconstitucionalidade do art. 9º da Lei nº 8.177/91, que nos interessa - para afirmar não poder a TR ser aplicada aos contratos de financiamento da casa própria - SFH - por não se tratar de índice de correção monetária,

Deu

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10469/001.139/91-83
ACÓRDÃO Nº : 104-11.482

reafirmando - por outro lado - a sua natureza de juros remuneratórios. E a esse título não podendo ser aplicada àqueles contratos de direito privado em atenção ao princípio de ato jurídico perfeito.

Mas em matéria tributária, os juros não são pactuados como nas avenças no campo do direito privado.

Sendo de natureza pública a obrigação tributária, o crédito dela decorrente se funda na lei. Isto é comezinho.

O Código Tributário Nacional, por seu turno, outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento, estipulando o parágrafo 1º do seu art. 161 que estes serão de 1%, se não for fixada outra taxa. E essa taxa fixada pela lei é equivalente da TRD, taxa de juros que é, conforme assentou o Supremo Tribunal Federal.

Assim, com o devido respeito às opiniões em contrário, mantenho-me por entender não haver lesão constitucional no art. 30 da Lei nº 8.218/91, que deu nova redação ao art. 9º da Lei nº 8.177, em virtude do que sou porque se negue provimento também quanto á pretensão recursal de excluir do lançamento a incidência de juros de mora, com base na TRD, de fevereiro a julho de 1991.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 08 de junho de 1994


EVANDRO PEDRO PINTO

