

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10469.720161/2006-73
Recurso nº 163.616 Voluntário
Acórdão nº 1201-00.060 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de maio de 2009
Matéria IRPJ e outros
Recorrente Uvifrios distribuidor atacadista Ltda.
Recorrida 3ª Turma/DRJ-Recife/PE

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2001

Ementa: **CONTRADITÓRIO** – o procedimento fiscal é de natureza é inquisitiva. O contraditório somente se inaugura com a impugnação administrativa.

DECADÊNCIA – Caracterizado o dolo na ação ou omissão que redundou no não pagamento de tributo, ainda que a sua modalidade original seja por homologação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário não se inicia na data do fato gerador, mas sim no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, o que se leva a rejeitar a preliminar de decadência relativamente ao IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro, bem como ao PIS e à Cofins relativos a dezembro de 2000. O mesmo não pode ser afirmado quanto ao PIS e à COFINS relativos aos meses de janeiro a novembro de 2000.

RETROATIVIDADE – a Lei Complementar nº 105/01 e a Lei Ordinária nº 10.174/01, por ampliarem os poderes conferidos à fiscalização federal, aplicam-se ao ato de lançamento realizado após sua publicação, mesmo que este se reporte a fato gerador pretérito. Não há que se falar, nesta hipótese, em retroatividade de seus efeitos, pois tais efeitos são relativos aos fatos jurídicos procedimentais e não aos tributários, estes sim – e não aqueles – anteriores à vigência das referidas leis.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS – com o advento da Lei 9.430/96, a presunção de omissão de rendimentos calcada em depósitos bancários adquiriu status legal e só é infirmada pela apresentação de documentação específica para cada depósito.

MULTA CONFISCATÓRIA – não compete a órgãos administrativos de julgamento analisar o caráter confiscatório de multas estabelecidas em lei, uma vez que redundaria em controle de constitucionalidade – atividade que extrapola sua competência.

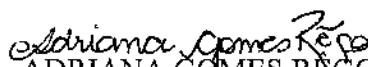
MULTA QUALIFICADA – além da significativa movimentação de recursos à margem dos registros formais, o aspecto volitivo da conduta delitiva foi também caracterizado em razão de terem sido empregadas contas de terceiros.

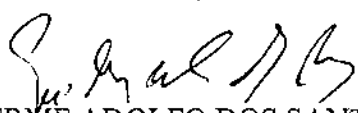
MULTA QUALIFICADA – ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO – as pessoas jurídicas também podem ser punidas mediante a aplicação de multas qualificadas pelo aspecto volitivo da conduta delitiva.

COFINS E PIS – BASE DE CÁLCULO – com o advento da Medida Provisória nº 449/08, que introduziu o artigo 26-A no Decreto nº 70.235/72, os órgãos administrativos de julgamento passaram a ter a competência para deixar de aplicar lei já declarada inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal mesmo em controle difuso. Assim, as receitas financeiras devem ser excluídas da base de cálculo do PIS e da COFINS lançados com base na Lei 9.718/98.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acatar a preliminar de decadência em relação ao PIS e COFINS de janeiro a novembro de 2000. Por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do PIS e COFINS, relativas a dezembro de 2000, as receitas financeiras, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencido o Conselheiro Antonio Bezerra Neto, que apresentará declaração de voto.


ADRIANA GOMES REGO - Presidente.


GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES - Relator.

EDITADO EM: 18 FEV 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego (Presidente), - Antonio Bezerra Neto; Alexandre Barbosa Jaguaribe, Leonardo de Andrade Couto, Carlos Pelá, Regis Magalhães Soares Queiroz, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Antonio Carlos Guidoni Filho (Vice-presidente).

Relatório

Da autuação e da impugnação

Em ação fiscal direta em face do contribuinte em epígrafe, foram lavrados, relativamente ao ano-calendário de 2000, autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro, PIS e COFINS.

O sujeito passivo apresentou impugnação às fls. 701 a 731.

Abaixo tomo de empréstimo o relatório elaborado pela autoridade julgadora de primeiro grau acerca das referidas peças de acusação e defesa:

Contra a empresa acima qualificada foram lavrados os Autos de Infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, às fls. 03 a 06, da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, às fls. 10 a 13, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, às fls. 17 a 19, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, às fls. 24 a 27, formalizando-se crédito no montante de R\$ 2.999.289,38 (valores principais, multas e juros).

2. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, às fls. 30 a 36, restou constatado, no ano objeto da autuação, ela teria omitido receitas da atividade - presumida em face da não-comprovação da origem de recursos utilizados em depósitos bancários -, e omitido receitas financeiras.

3. Foi aplicada a multa de ofício qualificada, então prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e foi efetuado Representação Fiscal para Fins Penais, consubstanciada no Processo nº 10469.720162/2006-18, que segue anexo. Os pormenores da ação fiscal estão descritos no sobredito Termo de Verificação Fiscal.

4. Inconformada, ela apresentou impugnação, às fls. 701 a 731, contrapondo, em síntese, que:

Preliminares

4.1 - a multa aplicada teria caráter confiscatório e os juros, calculados por meio da taxa Selic, iria de encontro a dispositivos constitucionais;

4.2 - teria decaído o direito de a Fazenda constituir os créditos relativos ao ano-objeto da autuação;

4.3 - o seu direito de defesa teria sido cerceado por não ter tido tempo suficiente para examinar os seus livros contábeis e fiscais, que lhe teriam sido devolvidos a menos de 20 dias do lançamento;

4.4 – não teria sido provado o seu intuito em fraudar o fisco, de modo que a aplicação da multa qualificada seria indevida;

4.5 – a Receita Federal não poderia ter quebrado o seu sigilo bancário sem autorização do Poder Judiciário;

4.6 – a Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, bem assim a Lei nº 10.174, de 09 de janeiro de 2001, não poderia retroagir para atingir fatos anteriores a sua publicação;

Do mérito

4.7 – o autuante não teria levado em consideração, no cálculo da omissão, que os valores que movimentara ao longo do ano-calendário de 2000 teriam sido “retirados, devolvidos às respectivas contas aplicados, retornados às contas gráficas, etc”. Atividade que afirmou ser própria do “detentor dos recursos”. Ademais, alegou que os valores dos depósitos teriam sido declarados e escriturados;

4.8 – os depósitos bancários, por si só, não implicariam em fato gerador de obrigação tributária;

4.9 – a Representação Fiscal para Fins Penais seria “improcedente”, vez que, no seu entender, não haveria crime contra ordem tributária, nem mesmo em tese, “sem a figura típica do dolo comprovado”;

4.10 – as receitas financeiras, objeto de tributação nos autos de infração, seriam tributadas “exclusivamente na fonte”. O autuante não teria considerado os tributos pagos e os declarados em DCTF. As receitas financeiras não sofreriam a incidência do PIS e da Cofins.

Da decisão de primeiro grau

A decisão recorrida (fls. 742 a 758) negou provimento à defesa, conforme ementa abaixo transcrita:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO-OCORRÊNCIA.

Não há falar em cerceamento de defesa na fase de fiscalização, vez que nessa fase impera o princípio inquisitivo.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para apreciar arguições de inconstitucionalidade de leis regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS.

Caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000

SIGILO BANCÁRIO. EXAME DE EXTRATOS. AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. DESNECESSIDADE.

É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105, de 2001, examinar informações relativas ao contribuinte, independentemente de autorização judicial, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive as referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

É cabível a aplicação da multa qualificada, prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quando restar comprovado que o contribuinte teve a intenção de fraudar o fisco, nos termos definidos no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

LANÇAMENTO. LEGISLAÇÃO. APLICAÇÃO RETROATIVA DE LEI.

Aplica-se ao lançamento a legislação que posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação institua novos critérios de apuração ou de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgue ao crédito maiores garantias ou privilégios.

DECADÊNCIA DO IRPJ. PRAZO.

Restando constatada a ocorrência de fraude, o prazo decadencial para o lançamento do IRPJ rege-se pelo disposto no art. 173, I, do CTN, haja vista a ressalva na parte final do § 4º do art. 150 do mesmo código.

DECADÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. PRAZO.

O prazo decadencial para a constituição do crédito tributário relativo às contribuições sociais é de dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, consoante legislação de regência.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - PIS, COFINS e CSLL. *Estende-se aos lançamentos decorrentes a decisão prolatada no lançamento*

matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Do recurso voluntário

O sujeito passivo apresentou recurso voluntário, às fls. 763 a 812, mediante o qual praticamente se limitou a reiterar (aliás, na sua maioria, *ipsis litteris*) argumentos já trazidos na impugnação: (i) decadência; (ii) multa confiscatória; (iii) cerceamento ao direito de defesa; (iv) não comprovação do dolo na suposta sonegação; (v) quebra de sigilo bancário sem autorização judicial; (vi) irretroatividade da Lei Complementar nº 105/01 e da Lei ordinária 10.174/01; (vii) a mera somatória dos depósitos bancários não caracterizaria o fato gerador da obrigação tributária; (viii) não exclusão de valores pagos e declarados – no seu entender, os valores declarados em DCTF deveriam ter sido deduzidos –; (ix) o Conselho de Contribuintes já teria decidido que o valor declarado prescinde de lançamento; (x) não incidência do PIS e da Cofins sobre receitas financeiras, conforme decisão do STF; (xi) improcedência da representação fiscal para fins penais.

Acrescenta, contudo, mais dois pontos: (i) que houve erro na identificação do sujeito passivo, pois, se a figura foi dolosa, a multa deveria ser aplicada contra o representante que praticou a infração, jamais em relação à pessoa jurídica; e (ii) a inconstitucionalidade julgada pelo Judiciário deve ser conhecida pela autoridade administrativa.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES, Relator

Cerceamento ao direito de defesa

Inicialmente, devemos enfrentar as preliminares. A defesa alega cerceamento ao seu direito de defesa por não ter tido tempo suficiente para analisar seus livros fiscais, que lhe foram devolvidos a menos de 20 dias do lançamento.

É cediço que o procedimento de fiscalização está para o inquérito policial, assim como o contencioso tributário para a ação penal, vale dizer, o primeiro é inquisitivo. O contraditório é exercido durante o julgamento administrativo, não antes. Desde que o auto de infração contenha os elementos necessários para o sujeito passivo exercer com plenitude a sua defesa na fase contenciosa, não há que se falar em nulidade.

A natureza do procedimento de fiscalização já seria suficiente para afastar a alegação. Nada obstante, calha ainda observar que a defesa não trouxe qualquer elemento, na impugnação ou no recurso voluntário extraído, da análise dos livros que já estavam plenamente em seu domínio. Torna-se assim evidente que a alegação de cerceamento do seu direito de defesa é totalmente descabida.

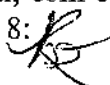
Decadência

O lançamento é relativo ao ano de 2000, enquanto a ciência do lançamento ocorreu em 13/12/2006. Se aplicássemos, a regra estampada no § 4º, art. 150, do CTN, toda a exigência teria sido alcançada pelo prazo extintivo, mesmo para o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro em bases anuais, vale dizer, cujo fato gerador ocorreu em 31/12/2000.

Nada obstante, esse dispositivo não é o pertinente uma vez mantida a qualificadora da sanção pecuniária. Nesse caso, a regra aplicável é a estampada no art. 173 da Codificação Tributária, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido realizado.

Mesmo assim, o PIS e a Cofins relativos aos meses de 2000, exceto dezembro, já foram alcançados pelo lapso de caducidade do direito de lançar. Em relação a tais contribuições, o lançamento já poderia ter sido realizado no próprio ano de 2000, logo a decadência se iniciou em 01/01/2001 e se concluiu em 01/01/2006. Não por acaso a decisão recorrida se valeu do prazo decenal previsto no art. 45, da Lei nº 8.212/91 para fundamentar a manutenção integral da autuação quanto às contribuições sociais.

Esse prazo legal, contudo, foi em 2008 (posteriormente, portanto, à decisão recorrida) declarado inconstitucional, com efeito *erga omnes*, pelo Supremo Tribunal Federal, conforme sua Súmula Vinculante nº 8:



São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Quanto ao imposto de renda, à contribuição social sobre o lucro, e ao PIS e Cofins do mês de dezembro de 2000, é necessário analisar o caráter intencional da conduta. Sobre o tema, merece destaque o item 6 do termo de verificação fiscal:

Considerando que o contribuinte efetuou movimentação em contas bancárias mantidas em nome de terceiro, utilizadas para suas operações, conforme admitido no item 14 da resposta datada de 05/12/2006 (fl. 430/426), e que essas movimentações ficaram à margem da contabilidade [...] entendemos que o contribuinte agiu intencionalmente com o intuito de ocultar das autoridades fazendárias a ocorrência dos fatos geradores do imposto [...]

Merece destaque que a defesa não contesta o fato. Apenas alega que tal fato não é suficiente para qualificar a conduta e para tal reproduz acórdão de 1990 do Conselho de Contribuintes, segundo o qual a manutenção de recurso à margem da escrituração, mesmo em conta de terceiros, por si só, não justifica a qualificação da multa.

Ora, talvez (e, no caso de dúvida, deve prevalecer a interpretação mais favorável ao infrator), a passagem eventual de um valor ou outro pela conta de terceiros não seria suficiente para se evidenciar o caráter doloso do delito tributário. Todavia, não é o caso aqui analisado. O volume de recursos mantidos à margem da contabilidade e em contas de terceiro foi significativo, o que só pode nos levar a uma conclusão: houve consciente intuito delitivo. Desse modo, só resta a aplicação do art. 173 do CTN e concluir que não foram alcançados pelo prazo extintivo, o IRPJ, a CSLL e nem, em relação ao mês de dezembro de 2000, o PIS e a Cofins. É importante ainda destacar isso se aplica também ao lançamento quanto às financeiras, uma vez que se referem também a valores mantidos em conta de terceiros.

Incorreta sujeição passiva

Apesar de não ter sido alegado no primeiro grau o erro na identificação do sujeito passivo, entendo que é necessário conhecer a alegação por se tratar de questão de ordem pública.

Nego, contudo, provimento. Muitas são as razões para justificar a aplicação de sanções qualificadas pelo aspecto subjetivo. Todavia, uma é a mais relevante e suficiente. A própria Constituição Federal a autoriza, uma vez que prescreve o estabelecimento de crimes contra a ordem econômica e financeira e contra a economia popular (art. 173, §5º) e contra o meio ambiente (art. 225, §3º) imputáveis a pessoas jurídicas.

Ora, se até crimes podem ser imputados a pessoas jurídicas, o que dizer de sanções administrativas, mesmo qualificadas pelo aspecto intencional? Ademais, é jurisprudência absolutamente pacífica deste Colegiado a sua possibilidade.

Quebra de sigilo bancário sem autorização judicial

Em relação à alegada violação do sigilo de dados em razão de não haver autorização judicial para acesso às informações bancárias, deixo de tomar conhecimento dos argumentos trazidos pela defesa, uma vez que, para tal, necessária seria a declaração incidental de inconstitucionalidade do art. 6º da Lei Complementar nº 105/01 – atividade de controle

reservada a outro Poder. Órgãos de julgamento do Executivo não podem usurpar competência privativa estipulada pela Constituição Federal ao Judiciário, o que está inclusive assentado na Súmula 1º CC nº 2:

O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Retroatividade da Lei Complementar nº 105/01 e da Lei ordinária 10.174/01

A nova redação da Lei 9.311/96, atribuída pela Lei 10.174/01, faculta ao Fisco Federal utilizar as informações acerca da CPMF para “*para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente*”. Ela, como se pode facilmente verificar, não cria nova hipótese de incidência. Aliás, o diploma não inova o ordenamento nem sequer como hipótese presuntiva – o que seria também desnecessário. A presunção legal de omissão de receita em função da não comprovação da origem de depósitos bancários está prescrita na Lei 9.430/96, que é anterior aos fatos aqui analisados.

Em Direito Tributário, realmente a norma que se aplica é aquela em vigor na data do fato gerador, mas – se faça aqui a especificação – a que estabelece os elementos eidéticos do tributo, tais como sujeito passivo, base de cálculo, alíquota, dentre outros; em suma, a que caracterize tributo novo. Não é o caso das normas que deram suporte ao procedimento – a Lei 10.174/01 e a Lei Complementar nº 105/01, que atribui ao Fisco o Poder de requisitar informações bancárias. Elas não estabelecem nova hipótese tributária, não criam imposto sobre fatos outrora não alcançados, apenas introduzem novo meio de prova de fatos já jurisdicizados pela regra impositiva sobre a renda. Como são normas de prova – norma processual ou procedimental, portanto – aplicam-se à época da realização do procedimento, ou seja, do lançamento. Não há, no caso, qualquer violação do princípio constitucional da irretroatividade pelo simples fato de que as normas não foram aplicadas retroativamente.

Aliás, esse entendimento já objeto de decisão do Superior Tribunal de Justiça, como no recente julgado no REsp 675293 / PE, em 27/05/2008, cuja ementa abaixo reproduzimos:

ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO – UTILIZAÇÃO DE DADOS DA CPMF PARA LANÇAMENTO DE OUTROS TRIBUTOS – QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO – PERÍODO ANTERIOR À LC N. 105/2001 – APLICAÇÃO IMEDIATA – RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART. 144, § 1º, DO CTN – PRECEDENTES DESTES SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.

1. É possível a aplicação imediata do art. 6º da LC n. 105/2001, porquanto trata de disposição meramente procedimental. Pelo disposto no artigo 144, § 1º, do CTN, revela-se possível o cruzamento dos dados obtidos com a arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos em face do que dispõe o art. 1º da Lei n. 10.174/2001, que alterou a redação original do art. 11, § 3º, da Lei n. 9.311/96.

2. Não há ofensa ao princípio da irretroatividade da lei tributária, porquanto a Lei Complementar n. 105/2001, bem

como a Lei n. 10.174/01, não instituem ou majoram tributos, mas apenas dotam a Administração Tributária de instrumentos legais aptos a promover a agilização e o aperfeiçoamento dos procedimentos fiscais.

3. Não existe direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, pois enquanto não extinto o crédito tributário a autoridade fiscal tem o poder-dever vinculado de realizar o lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal. Precedentes: REsp 685.708/Fux; REsp 701.996/Zavascki; Resp 985.432/Humberto Martins, REsp 628.116/Meira; AgRg no Resp 669.157/Falcão; REsp 691.601/Calmon.

4. Recurso especial a que se nega provimento.

A mera somatória dos depósitos bancários não caracterizaria o fato gerador da obrigação tributária

A defesa busca simplificar a acusação com o fito de mais facilmente infirmá-la. Realmente, uma mera soma de valores depositados isoladamente considerada não configura o fato jurídico tributário. Tal fato é caracterizado por meio de uma presunção legalmente qualificada, isto é, a não comprovação da origem de cada depósito bancário, o que plenamente caracterizado no presente feito.

Não exclusão de valores pagos e declarados (DCTF) e o Conselho de Contribuintes já teria decidido que o valor declarado prescinde de lançamento

Mais uma vez reitero: a não comprovação de depósitos bancários caracteriza omissão de receita. Evidentemente, eventuais valores pagos e/ou declarados não decorrem de receita omitida.

Para tais valores infirmarem a autuação, seria necessário que a defesa estabelecesse o vínculo entre eles e os depósitos bancários, o que não foi realizado.

Multa confiscatória e não comprovação do dolo na suposta sonegação;

No que se refere ao alegado caráter confiscatório do patamar sancionador, os argumentos – trazidos – pela – defesa – são – de – índole – constitucional. – Buscam – afastar – multa expressamente prevista em lei com base em preceito previsto na Constituição Federal, o que não é da competência deste Órgão Julgador, conforme estipulação da Súmula nº 2 já reproduzida. É importante destacar que órgãos administrativos só podem deixar de aplicar dispositivo legal caso tenha sido julgado inconstitucional pelo Poder Judiciário (no caso, pelo STF) e com efeitos *erga omnes*.

Pois bem, o dispositivo que fundamenta a multa aplicada não foi declarado inconstitucional e muito menos com efeitos para todos.

Quanto à qualificação, já expomos os motivos para a manutenção ao analisarmos a decadência.

Não incidência do PIS e da Cofins sobre receitas financeiras

Em relação à incidência do PIS e da Cofins sobre receitas financeiras sob a égide da lei nº 9.718/98, de fato, há decisões do STF que declararam a sua

inconstitucionalidade; todas, porém, incidentalmente. Minha convicção sempre foi no sentido de ser necessário o efeito *erga omnes* para delas os órgãos administrativos se valerem como fundamento de seus atos. Na ausência de decisões dessa estirpe, as manifestações do Poder Executivo, ainda que proferidas por órgãos paritários de julgamento, continuam atreladas às estritas prescrições legais. Não é suficiente que um órgão do Judiciário, mesmo o próprio STF, tenha se manifestado pela inconstitucionalidade de uma lei, para legitimar agentes públicos a se desgarrarem das amarras legais; afinal, a lei é também expressão da interpretação dos ditames constitucionais realizada por dois poderes constituídos – o Legislativo, onde a maioria dos representantes do povo a aprova, e o Executivo, cujo Chefe a sanciona.

A inconstitucionalidade de lei não é uma decisão qualquer. É a expressa manifestação de que dois Poderes legitimados pelo voto popular afrontaram em conjunto o diploma de maior estatura de nossa ordem jurídica, o qual constitui o próprio Estado Brasileiro. Em razão disso, mesmo em controle incidental, a Constituição Federal não autoriza a todo e qualquer órgão fracionário dos tribunais proferir decisões com fundamentos dessa natureza. Segundo o art. 97, “Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público”.

Somente a lei e, evidentemente, a própria Constituição podem conferir efeitos normativos às decisões judiciais, especialmente, quando afastam a validade de diplomas legais. Podem ainda legitimar agentes do Executivo a adotar a Jurisprudência já firmada, o que, em essência, representa uma espécie de delegação legislativa, mas com expressos e estritos condicionantes.

Desse modo, este Colegiado Administrativo só pode afastar a aplicação de lei sob o fundamento de inconstitucionalidade nas hipóteses em que tal declaração tenha sido proferida (i) nas vias de controle concentrado, (ii) de controle difuso acompanhado da resolução do Senado nos termos do art. 52, inciso X, da CF, (iii) no caso de jurisprudência pacífica reconhecida por autoridades do Executivo (PGFN e AGU, nos termos, respectivamente, da Lei nº 10.522/02 e da Lei Complementar 73/93) e (iv) por meio de Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal prevista no art. 103-A da CF, introduzido pela EC nº 45/06, e disciplinada pela Lei nº 11.417/06.

Recentemente, porém, a Medida Provisória nº 449/08, introduziu no Decreto nº 70.235/72, o artigo 26-A com a seguinte redação:

Art.26-A.No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único.O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I-que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II-que fundamente crédito tributário objeto de:

a)dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de junho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993

Dentre todos os dispositivos, merece especial atenção o inciso I. Teria ampliado as hipóteses legais de reconhecimento de inconstitucionalidade? Vale observar de início que sua redação em nada difere do disposto no art. 49 do atual Regimento:

Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

Os textos normativos, contudo, devem ser interpretados à luz de seu patamar hierárquico. O Regimento Interno deste Conselho é ato normativo expedido pelo Ministro da Fazenda, cuja função é, à semelhança do Decreto Presidencial, tipicamente regulamentar. No que se refere a matérias de âmbito legal, como a declaração de inconstitucionalidade, o regimento apenas reúne num único diploma toda a disciplina que está dispersa por vários textos legais. Sua finalidade é praticamente didática. Desse modo, o sentido de “*decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal*” deve ser concebido apenas como decisões que tenham por lei o atributo de valer “para todos”, ou seja, as de controle concentrado e as de controle difuso acompanhadas por Resolução do Senado. Afinal, entre duas interpretações possíveis de atos do Ministro, deve ser adotada aquela que se enquadre precisamente em sua competência.

O mesmo não podemos afirmar em relação às Medidas Provisórias, as quais são atos do Chefe do Poder Executivo, mas com força de lei constitucionalmente atribuída. Ressalvadas algumas poucas matérias expressamente previstas na própria Constituição, dentro de seu período de vigência, as Medidas Provisórias valem como se lei ordinária fossem e, portanto, podem tratar de temas reservados a este diploma. — — — — —

Desse modo, não pode ser de plano afastada a hipótese de ampliação dos casos de reconhecimento de inconstitucionalidade por órgãos do Executivo, no caso, por este Conselho.

As leis e, portanto, também as medidas provisórias não exercem apenas funções de inovar a ordem jurídica. Para aqueles que ainda se apegam às antigas lições de hermenêutica baseadas na codificação napoleônica, a lei não teria palavras inúteis e, assim, todos seus termos deveriam ser interpretados como dirigidos a modificar o ordenamento até então em vigor.

Evidentemente, tais lições há muito já foram superadas. Basta uma rápida visada no inciso II e suas alíneas do art. 26-A acima reproduzido para, sem maiores esforços, constataremos que não apresentam qualquer função inovadora.

Apesar de os diplomas legais servirem tipicamente para criar, extinguir e modificar direitos e deveres, não ficam restritos a tais funções. É prática legiferante costumeira a reiteração de prescrições já anteriormente previstas com a finalidade de garantir maior organicidade à matéria disciplinada ou de evitar eventuais dúvidas que poderiam pairar em razão da interpretação intertextual.

Desse modo, em princípio, são válidas tanto a interpretação de que a Medida Provisória nº 449/08 atribuiu nova competência a este colegiado, quanto a interpretação oposta. Assim, outros critérios de decidibilidade devem ser buscados e, dentre os mais relevantes, estão os contornos contextuais da enunciação normativa, aos quais pertence a exposição de motivos. Em relação ao citado art. 26-A, apenas há referência no item 16 da exposição:

16. Ainda em relação ao Processo Administrativo Fiscal, as alterações propostas nos arts. 25, 26, 26-A e 37 do Decreto nº 70.235, de 1972, visam ajustar o texto ao novo órgão julgador de 2ª (segunda) instância e de instância especial, conforme previsto no art. 45 desta Medida Provisória, fixando uma estrutura geral, e deixando os detalhes do julgamento para serem disciplinados por ato do Ministro da Fazenda, de forma a flexibilizar a estruturação e atuação do novo órgão.

O parágrafo acima, contudo, é sobremaneira vago. Não acrescenta maiores informações acerca das razões da positivação do art. 26-A.

Creio, contudo, ser relevante destacar outras duas partes da exposição de motivos:

15. As alterações propostas nos arts. 23 e 24 do citado Decreto têm por objetivo conferir maior celeridade ao processo, na esteira da Emenda Constitucional nº 45, de 30 de dezembro de 2004, que introduziu, dentre os direitos e garantias fundamentais, o princípio da celeridade processual, ao acrescentar o inciso LXXVIII ao art. 5º da Constituição Federal.

45. O art. 48 determina medidas para que a autoridade administrativa possa reconhecer de ofício a prescrição dos créditos tributários. O reconhecimento de ofício, pela autoridade administrativa, evitará demandas judiciais desnecessárias, com redução de custos e ganhos de eficiência para a administração.

Podemos perceber que há uma clara preocupação legiferante em garantir maior eficiência e celeridade na solução de conflitos entre o Estado e o Cidadão. Além disso, as críticas das mais diversas searas em que se divide nossa sociedade têm sido cada vez mais contundentes em relação à morosidade do Judiciário, o qual, em contra partida, afirma que para sua atuação ser mais presta, são necessárias modificações legais por parte do Poder Legislativo, e redução do número de recursos processuais promovidos pelo Executivo sobre temas já judicialmente pacificados.

É, nesse contexto, que entendo ter o art. 26-A da MP nº 449/08 o caráter inovador da ordem jurídica, ao conferir a este Colegiado a competência para aplicar aos processos administrativos o reconhecimento de inconstitucionalidade por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal, ainda que em controle incidental sem Resolução do Senado.

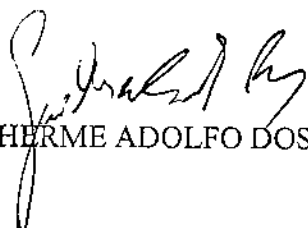
Conforme noticiado no informativo do STF nº 408, em três recursos extraordinários (os de números 346.084, 357.950, 358.273 e 390.840) foi declarado inconstitucional, pelo Plenário do STF, o § 1º, art. 3º, da Lei nº 9.718/98 por ampliar a base de cálculo do PIS e da COFINS com a finalidade de abarcar todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, dentre as quais, as receitas financeiras. Abaixo, reproduzo o acórdão referente ao recurso nº 357.950:

Decisão: Após os votos dos Senhores Ministros Marco Aurélio (Relator), Carlos Velloso e Sepúlveda Pertence, conhecendo do recurso e provendo-o, em parte, e dos votos dos Senhores Ministros Cezar Peluso e Celso de Mello, provendo-o, integralmente, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Eros Grau. Falaram, pela recorrente, o Dr. André Martins de Andrade e, pela recorrida, o Dr. Fabrício da Soller, Procurador da Fazenda Nacional. Ausente, justificadamente, neste julgamento, o Senhor Ministro Nelson Jobim (Presidente). Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie (Vice-Presidente). Plenário, 18.05.2005. Decisão: Renovado o pedido de vista do Senhor Ministro Eros Grau, justificadamente, nos termos do § 1º do artigo 1º da Resolução nº 278, de 15 de dezembro de 2003. Presidência do Senhor Ministro Nelson Jobim. Plenário, 15.06.2005. Decisão: O Tribunal, por unanimidade, conheceu do recurso extraordinário e, por maioria, deu-lhe provimento, em parte, para declarar a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, vencidos, parcialmente, os Senhores Ministros Cezar Peluso e Celso de Mello, que declaravam também a inconstitucionalidade do artigo 8º e, ainda, os Senhores Ministros Eros Grau, Joaquim Barbosa, Gilmar Mendes e o Presidente (Ministro Nelson Jobim), que negavam provimento ao recurso. Ausente, justificadamente, a Senhora Ministra Ellen Gracie. Plenário, 09.11.2005.

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE – ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 – EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO – INSTITUTOS – EXPRESSÕES E VOCÁBULOS – SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PIS – RECEITA BRUTA – NOÇÃO – INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.

Desse modo, deve ser afastada a autuação relativamente à incidência do PIS e da Cofins sobre as receitas financeiras.

Isto posto, voto para dar provimento parcial ao recurso com o fito de declarar decaídos o Pis e a Cofins dos meses de janeiro a novembro do ano-calendário de 2000, bem como afastar estas mesmas contribuições que incidiram no mês de dezembro sobre receitas financeiras.


GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES





MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo : 10469.720161/2006-73

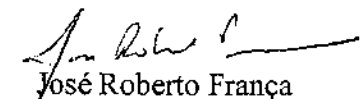
Recurso : 163616

Acórdão : 1201-00.060

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do artigo 81 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 259/2009), intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF, a tomar ciência do inteiro ter do **Acórdão nº 1201-00.060**.

Brasília - DF, em 18 de fevereiro de 2010


José Roberto França
Secretário da 2ª Câmara da Primeira Seção
CARF

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência:-----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional