



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.005267/93-71
Recurso nº : 125.636
Sessão de : 07 de julho de 2005
Recorrente : BANCO AGRIMISA S/A
Recorrida : DRJ/BELO HORIZONTE/MG

R E S O L U Ç Ã O Nº 303-01.052

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência nos termos do voto do relator.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Zenaldo Loibman, Nanci Gama, Sérgio de Castro Neves, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa e Tarásio Campelo Borges. Fez sustentação oral a advogada Anete Mair Medeiros de Pontes Vieira, OAB 92715/MG.

Processo nº : 10680.005267/93-71
Resolução nº : 303-01.052

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de ofício, formalizado no Auto de Infração de fls.01/06, no qual restou consignada insuficiência de recolhimento do Finsocial no período de Julho de 1991 a Março de 1992.

Capitulou-se a exigência no §1º, do artigo 1º, do Decreto-lei nº 1.940/82, artigos 16, 80 e 83 do Regulamento do Finsocial, aprovado pelo Decreto 92.698/86 e artigo 28 da Lei nº 7.738/89.

No que concerne aos juros de mora e multa aplicados, os respectivos fundamentos legais encontram-se às fls. 05/06.

Ciente do referido Auto de Infração, o contribuinte apresentou tempestiva Impugnação (fls. 12/21) aduzindo, em suma, que:

- i. é empresa do ramo financeiro, estabelecida no mercado mineiro há vários anos, e esteve, até março de 1992 sujeita a contribuir ao Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL, na forma do artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.940/82;
- ii. face às alterações legislativas, inclusive do próprio ordenamento constitucional (art. 56 do ADCT), entendeu ser ilegítima a cobrança do FINSOCIAL, com base no artigo 9º da Lei nº 7.689/88;
- iii. recorreu ao Poder Judiciário para assegurar seu direito de não se ver compelido a pagar tributo manifestamente ilegal, tese já reconhecida pela Suprema Corte no julgamento do Recurso Extraordinário nº 150.764-1;
- iv. parte da contribuição exigida foi depositada em juízo, tendo procedido à compensação dos valores indevidamente recolhidos, ou seja, todo o excedente à alíquota de 0,5%, devidamente corrigido por índices que refletem a real atualização da moeda nacional, conforme demonstrativo em anexo;
- v. face ao disposto no art. 56 do ADCT, o FINSOCIAL havia sido preservado transitoriamente em norma de natureza constitucional, não podendo ser alterado em forma nem substância por norma de lei ordinária, como o art. 9º da Lei nº 7.689/88, seja pelo princípio da hierarquia das leis, seja pela restrição expressa no artigo 154 da Lei Maior;
- vi. o artigo 9º da Lei nº 7.689/88 é inconstitucional por tentar dar caráter de permanência ao decreto-lei nº 1.940/82, contrariamente ao artigo 56 do ADCT. Conseqüentemente, também inconstitucionais as alterações das

Processo nº : 10680.005267/93-71
Resolução nº : 303-01.052

alíquotas previstas respectivamente pelo artigo 7º da Lei nº 7.787/89, 1º da Lei nº 7.894/89 e 1º da Lei nº 8.147/90. Neste sentido, trecho do voto vencedor no Recurso Extraordinário nº 150.764-1;

- vii. o entendimento de decisão da Suprema Corte, ainda que produza efeitos jurídicos imediatos somente entre as partes do processo julgado, norteará inequivocamente os demais julgamentos dos processos em tramitação nas instâncias inferiores, abrangendo assim, a Impugnante, desobrigando-a da sujeição ao malfadado tributo;
- viii. a própria Receita Federal vem orientando, através de boletim interno, à sua divisão de arrecadação a proceder à cobrança do FINSOCIAL, em conformidade com as recentes decisões da Suprema Corte;
- ix. “inconstitucional o excedente a 0,5%, conforme questionamento judicial (processo nº 92.001765-7, 6ª. Vara da Justiça Federal em Belo Horizonte, ora em tramitação no STF), o que obstaculiza o prosseguimento do presente Auto de Infração”;
- x. com relação ao 0,5%, se considerado devido pelo STF, o procedimento da Impugnante deverá prevalecer “in totum”, pois compensou o que recolheu indevidamente (excedente a 0,5%) com a parcela devida a 0,5% referente aos meses objeto do Auto de Infração, ficando ainda com um saldo a compensar, conforme demonstrativo em anexo.”

Requer seja cancelado o guerreado Auto de Infração.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte, manifestou-se às fls. 54/55 determinando a suspensão do presente para que aguarde a solução da medida judicial proposta pela autuada contra a exigibilidade do Finsocial.

Posteriormente, manifesta-se o contribuinte às fls. 60/62, aduzindo que “com a edição da Medida Provisória nº 1.110, de 30 de agosto de 1995, atualmente reeditada sob o nº 1.973-56, de 10 de dezembro de 1999, a ação fiscal impugnada pelo Peticionário perdeu seu objeto, posto que restou disposto que a Fazenda Nacional esta dispensada da constituição, da inscrição em dívida ativa, ou da cobrança judicial, devendo, ainda, se for o caso, cancelar lançamentos e inscrições de créditos tributários relativos à exigência ora atacada.”

Alegando a perda do objeto do presente, requer por sua extinção.

Em atendimento à intimação de fls. 74, junta o contribuinte às fls. 77/105, cópia da decisão judicial transitada em julgado, relativa ao Finsocial objeto do crédito tributário do presente processo administrativo.

Processo nº : 10680.005267/93-71
Resolução nº : 303-01.052

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG, foi exarada decisão indeferindo a pretensão do contribuinte (fls. 108/111), conforme ementa:

“Assunto: Outros Tributos ou Contribuições
Período de apuração: 31/07/1991 a 30/03/1992
Ementa: Não se aplica às instituições financeiras o disposto no art. 17, III, da Medida Provisória nº 1.110, de 1995 e suas reedições.
LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

O contribuinte apresenta tempestivo Recurso Voluntário onde vem reiterar os argumentos, fundamentos e pedidos já manifestados em sua peça impugnatória, e acrescentar, em suma que:

- a sentença proferida pelo douto Juízo da 6ª. Vara Federal da Seção Judiciária de Minas Gerais, julgou parcialmente procedente a ação de “declaração de inexistência de relação jurídica entre as Suplicantes e a União Federal, que as obrigue ao pagamento do FINSOCIAL nos termos em que colocados pelas Leis no presente feito.”, assegurando ao Recorrente e às demais empresas do Grupo Agrimisa tão somente o direito de não recolherem as majorações do FINSOCIAL durante os 90 dias seguintes à publicação das leis majoradoras de suas alíquotas, isto sob o equivocado entendimento de que estas empresas seriam prestadoras de serviços, e não instituições financeiras;

- irresignadas, as partes interpuseram recurso de apelação ao Tribunal Regional Federal da 1ª. Região, que confirmou integralmente a sentença, em acórdão proferido pela 3ª. Turma daquele E. Tribunal;

- não se conformando com o acórdão proferido, o Recorrente e as demais instituições interpuseram, tempestivamente, Recurso Extraordinário, requerendo que fosse reformada a decisão de modo a conformá-la a seu pedido principal, observando-se também na referida petição que “ainda que constitucional o FINSOCIAL, como imposto ou como contribuição social, é entretanto, de manifesta inconstitucionalidade as alterações de suas alíquotas”. Todavia, o recurso interposto restou inadmitido sob o argumento de que o mesmo ressentia-se da falta de prequestionamento;

- contra esta decisão foi interposto Agravo de Instrumento objetivando demonstrar que todos os questionamentos objeto do Recurso Extraordinário foram analisados pelo TRF da 1ª. Região. Do referido agravo, distribuído no Supremo Tribunal sob o nº 162.759-0, foi negado seguimento ao recurso sob o fundamento de que é constitucional a exigência da majoração da contribuição ao Finsocial em relação às empresas prestadoras de serviços, conforme posicionamento do Plenário nos autos do RE nº 187.436;

Processo nº : 10680.005267/93-71
Resolução nº : 303-01.052

- em tal decisão aplicou-se a orientação do Excelso Pretório quanto à contribuição ao Finsocial das empresas exclusivamente prestadoras de serviço, e não o posicionamento relativo às sociedades comerciais e às instituições financeiras, sociedades que devem sofrer o mesmo tratamento no que tange à exigência da contribuição social, cuja cobrança majorada é inconstitucional, conforme posicionamento firmado no RE nº 201.372;

- em virtude do posicionamento adotado pelo Excelso Pretório em relação às empresas mercantis, o Recorrente efetuou o recolhimento do tributo, exclusivamente em montante correspondente à alíquota de 0,5% sobre sua receita bruta (tendo inclusive realizado depósitos judiciais), e em razão das práticas adotadas foi autuado pela fiscalização;

- o entendimento adotado pelo Poder Judiciário, e seguido pelo Recorrente, foi estabelecido em razão do Decreto-lei nº 1.940/82, que ao estatuir sobre a exigência do tributo, dispôs que a referida contribuição possuía dois regimes jurídicos distintos: um aplicável às empresas mercantis, entre estas as instituições financeiras (§1º do art. 1º do DL 1.940/82) e outro às empresas que realizam apenas a venda de serviços (§2º do art. 1º do DL 1.940/82);

- a autuação é abusiva pois são plenamente aplicáveis à Recorrente as decisões do STF que concluíram pela inconstitucionalidade das majorações da alíquota do FINSOCIAL (promovidas pelas Leis nº 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90) em face do disposto no art. 56 do ADCT. Da mesma forma, é aplicável o disposto no art. 18, inciso III, da Medida Provisória nº 1.110/95 e suas posteriores reedições, que determinou a anulação dos débitos fiscais relativos à exigência da exação majorada declarada ilegítima pelo Poder Judiciário;

- diante da equivocada decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, foi proposta competente ação rescisória, objetivando a reforma do “decisum”, principalmente em razão da condenação aos ônus da sucumbência e em virtude dos Princípios Constitucionais Tributários e do disposto na Medida Provisória nº 1.110/95 e suas posteriores reedições;

- requereu a anulação do débito fiscal objeto do lançamento tributário ora impugnado;

- mesmo se fosse legítima a exigência da obrigação principal, ou mesmo a exigência dos acréscimos moratórios, haveria ao menos de ser observada a existência dos pagamentos e dos depósitos, vez que incoerente a autuação da fiscalização;

- não há como coadunar com o posicionamento adotado pela decisão de primeira instância, vez que foi declarada a inconstitucionalidade da exigência em relação à totalidade das empresas mercantis incluídas no art. 1º, §1º, do Decreto-lei nº 1.940/82, as quais englobam as instituições financeiras, e não bastasse, entre as

Processo nº : 10680.005267/93-71
Resolução nº : 303-01.052

empresas que são vendedoras de mercadorias e mistas se incluem as instituições financeiras;

- uma vez que o fato gerador da Contribuição ao FINSOCIAL estabelecido pelo art. 1º, §1º, do Decreto-lei nº 1.940/82, é a receita bruta das empresas mercantis, entre estas inclusive as instituições financeiras, que ao contrário do que entendeu o ilustre julgador de 1º grau, se encontram em situação de equivalência com as empresas comerciais em geral, devendo-lhes ser dispensado o mesmo tratamento, nos termos do inciso II, artigo 150 da Constituição Federal, independentemente de se dedicarem à venda de mercadorias, à venda de mercadorias e serviços, ou à venda de produtos e serviços de natureza financeira;

- inconstitucionais são as leis que tiverem o condão de desnaturar o princípio da igualdade dos contribuintes, pois vedada a distinção com relação ao pagamento de tributos, quando os contribuintes estão em situação equivalente, "in casu" quando empresas mercantis contribuintes da contribuição ao Finsocial, estabelecida pelo art. 1º, §1º do Decreto-lei nº 1.940/82 e cuja majoração foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal;

- no entanto, no presente caso não há que se falar em inconstitucionalidade da lei, mas sim em interpretação inconstitucional da norma jurídica do artigo 18, inciso III da Medida Provisória nº 1.110/95 e suas posteriores reedições;

- não há que se falar numa interpretação restritiva do texto legal de forma a agredir os direitos do Recorrente, posto que em agressão ao Princípio Constitucional da isonomia, proferindo decisão completamente irrazoável e desproporcional, acabou-se por ferir o Princípio da Moralidade, vez que mantida ilegítima exigência tributária, em total descompasso com a atuação do Poder Executivo ao editar o art. 18, inciso III, da Medida Provisória nº 1.110/95 e suas posteriores reedições, ao desonerar os contribuintes que vinham sendo cobrados indevidamente em face do disposto em legislação declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. Neste sentido, Parecer COSIT nº 48/99. Sendo assim, deve ser anulado o lançamento tributário;

- conforme disposto no art. 18 da Lei nº 6.024/74, Lei de Liquidação Extrajudicial das Instituições Financeiras, a decretação da liquidação extrajudicial afasta a exigência de juros e multas;

- "a exigibilidade da multa fiscal nos processos falimentares foi objeto de intensa controvérsia na doutrina e na jurisprudência. As conclusões formuladas a este respeito em caso de falência devem ser aproveitadas em se tratando de liquidação extrajudicial. A uma porque a Lei nº 6.024/74 em seu artigo 34 estabelece que se aplicam à liquidação extrajudicial as disposições da Lei de Falências, no que não colidirem. Em se tratando de multas fiscais não há colisão, visto que a não exigência da multa é expressa na lei que disciplina as liquidações

Processo nº : 10680.005267/93-71
Resolução nº : 303-01.052

extrajudiciais de instituições financeiras. A duas porque a liquidação extrajudicial constitui um sucedâneo administrativo de falência, que consiste numa forma judicial de liquidação da sociedade comercial. O processo judicial falimentar tem no terreno administrativo, como correspondente, a liquidação extrajudicial;

- nos termos da Súmula 192 do Supremo Tribunal Federal, não se inclui no crédito habilitado em falência a multa fiscal com efeito de pena administrativa;

- no que tange aos juros moratórios, a Lei nº 6.024/74 é incisiva quanto à não fluência de juros após a decretação da liquidação extrajudicial;

- a extensão dos efeitos da Lei nº 6.024/74, assim como dos dispositivos análogos do Decreto-lei nº 7.661/45, que regula as falências, à matéria tributária, é garantida em vista do preceito do art. 112 do CTN, que determina que seja dada à lei a interpretação mais favorável ao contribuinte. Neste sentido, colaciona jurisprudência;

- havendo sido o Recorrente autuado em 1993, tendo a decretação de sua liquidação extrajudicial ocorrido em 1995, não poderiam retroagir os efeitos da Lei nº 9.430/96, sob pena de agressão ao ordenamento jurídico pátrio, em especial ao disposto em princípio básico do Estado de Direito e do sistema jurídico brasileiro, pois é flagrante a impossibilidade de retroatividade de lei.

Requer seja dado provimento ao Recurso para que seja cancelada a cobrança do débito impugnado, ou, seja afastada a exigência dos encargos moratórios em virtude da decretação de sua liquidação extrajudicial, bem como a suspensão da exigibilidade do crédito tributário relativo aos valores pagos e aqueles depositados à disposição do Poder Judiciário, relativos à Contribuição ao Finsocial.

Às fls. 137/138, cópia da liminar em Mandado de Segurança que lhe garante o seguimento do Recurso Voluntário, independente de apresentação de garantias.

Às fls. 161/163, cópia de decisão em Apelação ao Mandado de Segurança, pela qual restou mantida a exigência do depósito, excluindo do montante, porém, os juros e a multa moratória.

Ato posterior, o contribuinte manifesta-se às fls. 174/178, alegando haver duplicidade no lançamento, uma vez que “o débito fiscal já havia sido constituído por meio de DCTFs apresentadas pelo Recorrente, a lavratura do auto de infração no que se refere à Contribuição ao FINSOCIAL das competências de julho a dezembro de 1991 se mostra totalmente desnecessária e abusiva.”

Requer pelo cancelamento da autuação no que se refere à contribuição ao FINSOCIAL das competências de julho a dezembro de 1991, uma

Processo nº : 10680.005267/93-71
Resolução nº : 303-01.052

vez que o tributo foi constituído em duplicidade, já que também é objeto das Execuções Fiscais nºs 672.01.055.865-4; 672.02.095.439-8 e 2004.38.00.032.952-0.

Apresenta os documentos de fls. 179/436.

Manifesta-se a Procuradoria da Fazenda Nacional às fls. 437 requerendo vista quanto à documentação juntada pelo contribuinte às fls. 179/436, com o fim de análise das alegações apresentadas pelo contribuinte em seu Recurso Voluntário.

Tendo em vista despacho da ilustre presidência desta Eg. Câmara às fls. 437, chegam os autos à apreciação da Turma.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, Relator

Por conter matéria de competência deste Eg. Conselho, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

De plano, há que ser ressaltado que o contribuinte apresentou Recurso Voluntário sem garantias ao seguimento para segunda instância, tendo em vista liminar que lhe fora garantida em Mandado de Segurança.

Ocorre que tal segurança lhe foi denegada, confirmado em Apelação, como se denota às fls. 161/163.

Desta feita, o contribuinte teria que ter providenciado garantias ao seguimento do Recurso Voluntário, nos termos do §2º do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, excluídos do montante a ser garantido, os juros e a multa moratória, em observância à decisão de fls. 161/163.

Ultrapassadas as análises dos requisitos de admissibilidade, adentrando ao mérito, anote-se que este Relator entende que a análise de qualquer questão no âmbito do Processo Administrativo Fiscal deve ser norteada pelos princípios da materialidade e da tipicidade.

Oportuno, no entanto, a discussão de que outros princípios jurídicos, inerentes ao Processo Administrativo Fiscal, sejam trazidos à colação, tal como o princípio da verdade material.

O princípio da Verdade Material norteia o julgador para que descubra qual é o fato ocorrido e, a partir daí, qual a norma aplicável, ou seja, a verdade objetiva dos fatos.

Para Alberto Xavier, *“a instrução do procedimento tem como finalidade à descoberta da verdade material no que toca ao seu objeto com os corolários da livre apreciação das provas e da admissibilidade de todos os meios de prova. Daí a lei fiscal conceder aos seus órgãos de aplicação meios instrutórios vastíssimos que lhes permitem formar a convicção da existência e conteúdo do fato tributário”*. (in, “Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário”, 2ª Edição, Forense, Rio de Janeiro, 1998)

Podemos concluir, assim, que **o dever de prova no procedimento administrativo de lançamento tributário é da Administração Pública, de modo que em caso de subsistir a incerteza por falta de prova, esta deve abster-se de praticar o ato de lançamento, pois, sendo a atividade vinculada, o princípio da verdade real é norteado pelo princípio da tipicidade e da estrita legalidade. O fato típico deve estar completo para aplicação da norma.**

O Professor Alberto Xavier (op. cit. pág. 207) ensina:

“Tão pouco pode a lei ordinária autorizar a Administração a modificar o conteúdo de qualquer elemento do tipo legal, confiada a função de fixar ou concretizar um dado elemento do tipo, em termos

Processo nº : 10680.005267/93-71
Resolução nº : 303-01.052

discrecionários: sendo a tipicidade tributária uma tipicidade fechada, não pode a vontade administrativa modelar o conteúdo do tipo legal, fixado definitivamente e imutavelmente pela lei."

Para o doutrinário Paulo Celso B. Bonilha, em sua obra "Da Prova no Processo Administrativo Tributário" (Ed. Dialética, São Paulo, 1997, 2ª edição) ao tratar do ônus da prova na relação processual tributária, conclui que:

"Se é verdade que a conformação peculiar do processo administrativo tributário exige do contribuinte impugnante, no início, a prova dos fatos que afirma, isto não significa, como vimos, que, no decorrer do processo, seja de sua incumbência toda a carga probatória. Tampouco a presunção de legitimidade do ato de lançamento dispensa a Administração do ônus de provar os fatos de seu interesse e que fundamentam a pretensão do crédito tributário, sob pena de anulamento do ato."

Assim, em nome de uma distribuição de Justiça mais serena e mais condizente com os princípios norteadores da atividade administrativa judicante, tais como o da verdade material, da certeza jurídica na relação tributária, da moralidade administrativa e da legitimidade e motivação dos atos administrativos, não há outro meio para solucionar a lide, senão converter o presente em diligência.

Com efeito, como ressaltado no início do presente, não se encontra o Recurso Voluntário garantido, devendo retornar à repartição de origem para que intime o contribuinte a fazê-lo.

Por outro lado, afirma o contribuinte encontrar-se em liquidação extrajudicial, pleiteando inclusive os benefícios que a legislação de regência lhe garante por tal estado, sem, contudo, apresentar provas quanto ao fato.

Alega ainda que parte dos débitos discutidos no presente estão em duplicidade com lançamentos de outras execuções fiscais e que, portanto, não poderiam estar sendo cobrados pelo presente.

Não pode o julgador basear-se em mera presunção, em respeito ao princípio da verdade material, pilar do processo administrativo.

Desta feita, converto o presente julgamento em diligência à repartição de origem, a fim de que intime o contribuinte a apresentar:

- 1) garantia ao seguimento do Recurso Voluntário, nos termos do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72;
- 2) provas de suas alegações quanto ao fato de que se encontre em processo de liquidação extrajudicial.

Processo nº : 10680.005267/93-71
Resolução nº : 303-01.052

Por fim, manifeste-se a Delegacia da Receita Federal competente, quanto às alegações do contribuinte de que tenha havido duplicidade no lançamento referente ao período de julho a dezembro de 1991, informando se os débitos originários do presente encontram-se dentre os envolvidos nas Execuções Fiscais nºs 672.01.055.865-4; 672.02.095.439-8; e 2004.38.00.032.952-0, informadas pelo contribuinte.

É como voto.

Sala das Sessões, em 07 de julho de 2005


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator