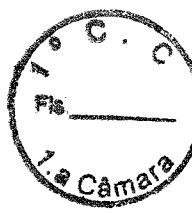




MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA



Processo nº. : 10830.009444/2003-42
Recurso nº. : 141.819
Matéria: : IRPJ – EX: DE 2000
Recorrente : COMPANHIA PAULISTA DE FORÇA E LUZ
Recorrida : 1ª Turma/DRJ em Campinas- SP.
Sessão de : 13 de setembro de 2005
Acórdão nº. : 101-95.186

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. A apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, mas sim exclusiva do Poder Judiciário.

CERCEAMENTO DE DEFESA- Não caracteriza cerceamento de defesa o indeferimento de anexação aos autos de processo administrativo cuja existência não restou comprovada.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS- Se os prejuízos utilizados na compensação se caracterizaram como inexistentes em decisão definitiva na instância administrativa, correta a glosa de compensação.

IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO DE MATÉRIA SUBMETIDA AO PODER JUDICIÁRIO. Tendo em vista o princípio da unidade de jurisdição, não pode o órgão julgador administrativo manifestar-se sobre matéria submetida ao Poder Judiciário.

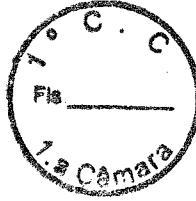
MULTA DE OFÍCIO – Incabível a imposição de multa de ofício quando o lançamento é consequência direta de outro lançamento, cuja cobrança se encontra obstada por medida liminar em mandado de segurança.

JUROS DE MORA- SELIC- A Lei 9.065/95, que estabelece a aplicação de juros moratórios com base na variação da taxa Selic para os débitos não pagos até o vencimento, está legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, não cabendo a órgão integrante do Poder Executivo negar-lhe aplicação.

Preliminares rejeitadas

Recurso conhecido e provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA PAULISTA DE FORÇA E LUZ.

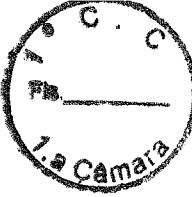


ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, pelo voto de qualidade, CONHECER em parte do recurso, para DAR-lhe provimento parcial a fim de afastar a imposição da multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sandra Maria Faroni (Relatora), Paulo Roberto Cortez, Caio Marcos Cândido e Mário Junqueira Franco Júnior que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Manoel Antonio Gadelha Dias.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE e REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 02 DEZ 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI e ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO.



Recurso nº. : 141.819
Recorrente : COMPANHIA PAULISTA DE FORÇA E LUZ

RELATÓRIO

Cuida-se de recurso voluntário interposto por Cia Paulista de Força e Luz contra decisão da 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas, SP, que julgou procedente o lançamento consubstanciado em auto de infração lavrado para formalizar exigência de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) do ano-calendário de 1999.

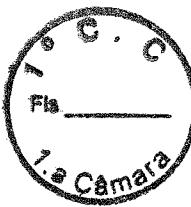
A empresa é acusada de, no ano-calendário de 1999, ter efetuado compensação de saldos de prejuízos fiscais inexistentes, no montante de R\$ 45.556.906,29.

No curso da ação fiscal, o contribuinte informou que os prejuízos utilizados foram gerados no ano-calendário 1997, no montante de R\$ 193.854.301,18, sendo a parcela de R\$ 57.596.766,90 compensada com o lucro real de 1998, assim remanescendo R\$ 90.700.627,98 após a compensação aqui questionada. Afirmou, ainda, que a matéria é objeto do Mandado de Segurança nº 2003.61.05.005656-8, tendo a Procuradoria da Fazenda Nacional interposto o Agravo de Instrumento nº 2003.03.00.31726-2, no qual foi indeferido o pedido suspensivo da liminar obtida em primeira instância.

A referida ação judicial decorre da manutenção, na esfera administrativa, do lançamento formalizado nos autos do processo administrativo nº 10830.002286/00-95, por meio do qual o prejuízo fiscal declarado no ano-calendário 1997 foi revertido para lucro real de R\$ 223.708.580,79, com a consequente glosa da utilização ocorrida no ano-calendário 1998.

Concluiu a autoridade fiscal que a inexistência de prejuízos fiscais nos controles informatizados da SRF (SAPLI) permanece inalterada até que decisão judicial venha a modificá-la, inexistindo óbice, em função da liminar acima referida, para formalização da exigência, que se fez sob o fundamento legal contido nos arts. 247, 250, inciso III, 251, parágrafo único, 509 e 510 do RIR/99.

A empresa apresentou impugnação tempestiva na qual relata situação a respeito da dedução de contribuições patronais e encargos relacionados com

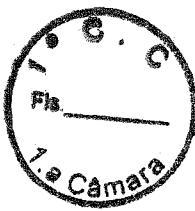


novação vinculada a Plano de Benefícios Previdenciários. Informa que anteriormente à privatização mantinha um plano de complementação de aposentadorias e pensões a seus empregados, administrado pela Fundação CESP, que apresentava déficit acumulado formado, na quase totalidade, em exercícios anteriores. O débito vencido junto à CESP representava elemento desvalorizador do patrimônio da empresa, e a impossibilidade de saldá-lo levou a CPFL a uma composição com a CESP, que possibilitou à empresa estatal, às vésperas da privatização, sair da posição de devedora de uma obrigação vencida, para tornar-se devedora de uma obrigação vincenda. O negócio configurou novação, de vez que operou a quitação do débito anterior, possibilitando a interessada o direito de deduzir integralmente a despesa no exercício em que foi celebrada. Endossaram tal entendimento a CVM, ao autorizar que a referida novação fosse registrada contabilmente em "Financiamento e Empréstimos Futuros" e a recomendação dos Conselheiros Fiscais da empresa e Auditores Independentes. Diz que, com a proximidade da data de realização do certame de privatização, formulou consulta ao Senhor Secretário da Receita Federal em 06/03/98, que se fez acompanhar de todos os documentos pertinentes à operação e de requerimento em que, após explicitação da operação realizada e dos respectivos registros contábeis, solicitou autorização para o lançamento do débito quitado mediante a novação formalizada junto à CESP, como despesa operacional, e a dedução integral do respectivo montante, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Pelo Ofício MF/SRF/nº 643, de 09/04/98, a interessada foi cientificada da Nota/MF/SRF/COSIT/GAB nº 157, em que a autoridade, após analisar o contrato celebrado entre a CPFL e a CESP e suas consequências tributárias, concluiu:

"Posicionamo-nos, por conseguinte, favoravelmente ao entendimento de que podem ser deduzidas como despesas operacionais, nos termos do art. 301 do RIR/94, as contribuições devidas pela CPFL à Fundação CESP conforme item primeiro, quando objeto de novação entre essas duas entidades, em razão de ter ocorrido o pagamento das contribuições.

Ressalte-se, finalmente, que esse entendimento é válido até 31.12.97, antes da vigência do art. 11 da Lei nº 9.532/97, que deu novo tratamento à matéria."

Acrescenta que em julho de 1999 a fiscalização, inconformada com a orientação dada pela COSIT, e por entender que o contrato, quer pela forma, quer pelo conteúdo, não se caracterizava como novação, submeteu-o à Procuradoria da Fazenda Nacional, e com base nas conclusões da PFN, questionou a COSIT sobre o alcance da Nota 157. Em resposta, foi emitida a NOTA/SRF/COSIT/DIRPJ nº



21/2000, que concluiu que a Nota/MF/SRF/COSIT/GAB nº 157, expedida em face do mesmo contrato, não se aplicaria à impugnante, por não se tratar de novação, devendo prevalecer o entendimento da PFN.

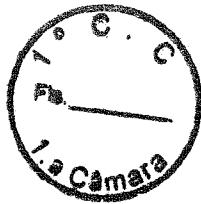
Em face das disposições da Nota nº 21/2000, foi formalizado lançamento nos anos-calendário 1997 e 1998. Na esfera administrativa o contribuinte não logrou êxito em ver reconhecido seu direito, sendo que o mérito de sua defesa não foi analisado pelo Conselho de Contribuintes, por perda de prazo. Daí a impetração do Mandado de Segurança nº 2003.61.05.005656-8, no qual lhe foi concedida a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em liminar, mantida mesmo após agravo interposto perante o E. Tribunal Regional Federal da 3^a Região.

Afirma a interessada que a presente exigência foi formalizada ignorando a Nota COSIT nº 157, bem como as decisões judiciais que suspenderam a exigibilidade do crédito tributário questionado. E que, embora reconhecendo a vinculação da exigência fiscal ao lançamento formulado nos autos do processo administrativo nº 10830.002286/00-95, a autoridade fiscal deixou de observar a liminar concedida no Mandado de Segurança nº 2003.61.05.005656-08 que afastou aquela exigência, semelhante à presente. E destaca:

Ora, se ao Judiciário pareceram relevantes e suficientes os fundamentos aduzidos pela impugnante para suspender a exigibilidade das importâncias exigidas com relação à glosa da compensação efetuada nos exercícios de 1997 e 1998, haveria a autoridade administrativa de, em acatamento à decisão proferida no referido processo, abster-se da exigência ora impugnada, que reflete glosa de compensação dos mesmos prejuízos fiscais (saldo remanescente), no ano de 1999, alicerçando-se nos mesmos fundamentos que levaram a suspensão da exigência do auto precedente por suspeita de falta de legitimidade, liquidez e certeza.

Chama atenção para o fato de não se tratar de lançamento para prevenir a decadência, pois foram impostas penalidades.

Diz que a exigência afronta princípio da eficiência da Administração, consagrado no art. 37 da CF, pois demanda a movimentação do aparelhamento estatal, para cobrança de suposto crédito tributário, decorrente do procedimento do contribuinte em estrita consonância com a orientação fiscal no sentido da dedutibilidade de despesas e do reconhecimento da legitimidade do prejuízo fiscal, cuja legitimidade vem sendo reconhecida pelo Poder Judiciário.



Suscita preliminar de nulidade da exigência, *por representar alteração de critério jurídico constante de ato individual aperfeiçoado e cientificado ao contribuinte, relativamente ao mesmo fato gerador*, exteriorizado por meio da Nota MF/SRF/COSIT/GAB nº 157. Discorre sobre os efeitos da resposta dada à consulta por ele formulada, colacionando textos doutrinários, para afirmar a vinculação da Administração a ela, e consequente responsabilização do Fisco pelos danos, em caso de mudança de orientação, requerendo ao final que:

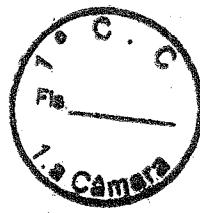
"Muito embora os elementos constantes dos autos sejam suficientes para demonstrar que a Nota 157 deu tratamento diverso aos fatos objeto da presente autuação, a impugnante requer, por medida de cautela e em nome do princípio da ampla defesa, a juntada do processo administrativo que deu origem à referida Nota."

Defende a regularidade do entendimento exarado na Nota nº 157, abordando as características do negócio jurídico submetido à apreciação da Administração Tributária por meio da consulta, afirmando a existência de novação no contrato celebrado entre ele e a Fundação CESP, no qual houve alteração do objeto, que deixou de ter natureza previdenciária para assumir natureza financeira. Transcreve doutrina de Clóvis Bevilacqua e de Caio Mário da Silva Pereira a respeito da novação, e junta parecer que afirma a subsunção da espécie ao art. 999, I do Código Civil (fls. 238/245).

Subsidiariamente pleiteia a exclusão dos encargos, por força do art. 100 do Código Tributário Nacional, bem como dos juros calculados com base na taxa SELIC. Assevera, com relação ao primeiro pedido, que embora se trate da hipótese versada no art. 146 do CTN, caso absurdamente se cogite que a decisão inicial em consulta seria um ato normativo abstrato e genérico, ainda assim não poderia a autoridade fiscal formalizar o lançamento com imposição de penalidade, juros e atualização monetária. E, com referência à taxa SELIC, afirma sua natureza remuneratória, representando majoração indevida da carga tributária e enriquecimento ilícito pelo Estado, ofendendo o princípio da legalidade e da capacidade contributiva, além de implicar em confisco e superar o limite estabelecido no art. 192, § 3º da Constituição Federal e no art. 161, § 1º do CTN, haja vista que a lei ali prevista, ao dispor de modo diverso, deveria ter estabelecido nova forma de cálculo para a fixação dos juros e não se valido de uma taxa preexistente com caráter remuneratório. Reproduz julgado do STJ e ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes para amparar sua tese.

PF

61



Ao final, requer a nulidade do lançamento, por desrespeito à decisão judicial e alteração do critério jurídico adotado na Nota nº 157, ou, eventualmente, a improcedência da exigência, em face do que dispõem os artigos 109, 110 e 146 do CTN. Subsidiariamente pede a exclusão das penalidades, juros de mora e atualização monetária ou, ao menos, da aplicação da taxa SELIC, bem como requer a juntada do processo de consulta que deu origem à Nota nº 157 e do processo administrativo nº 10830.0009444/2003-42, e, por fim, a realização das intimações em nome de seu patrono.

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas julgou procedente o lançamento, conforme Acórdão nº 6.049, de 20 de fevereiro de 2004, cuja ementa tem a seguinte dicção:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

Ementa: DESPESAS INDEDUTÍVEIS. ADIÇÃO AO LUCRO REAL. REVERSÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS DECLARADOS. Não se inclui na lide a matéria já apreciada e definitivamente julgada na esfera administrativa. PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO. Mantém-se a exigência se demonstrada a inexistência de saldo de prejuízos fiscais a compensar.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999

Ementa: MULTA DE OFÍCIO. Identificado débito tributário em procedimento de ofício e não estando presentes as hipóteses do art. 63 da Lei 9.430, de 1996, é devida a multa de ofício no percentual lançado de 75%. JUROS. TAXA SELIC. Nos termos da Lei nº 9.430, de 1996, os juros serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

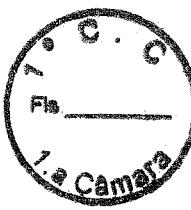
Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 1999

Ementa: ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. A apreciação de constitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, mas sim exclusiva do Poder Judiciário.

Lançamento Procedente

A apreciar as questões preliminares, entendeu o julgador que:



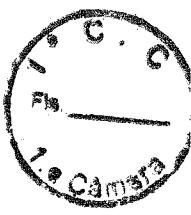
- a) "O mandado de segurança impetrado tem cunho repressivo, e visa apenas afastar os efeitos decorrentes da inscrição em Dívida Ativa da União de crédito tributário já definitivamente constituído na esfera administrativa. Por outro lado, o provimento jurisdicional capaz de impedir o lançamento, ou determinar a suspensão de sua exigibilidade, com o conseqüente afastamento da multa cabível em sede de lançamento de ofício, a teor do art. 63 da Lei nº 9.430/96, é aquele obtido mediante *writ* preventivo, que leva ao conhecimento do Poder Judiciário a pretensão de deixar de recolher um tributo ou a existência de tributo não recolhido, acompanhadas de suas razões, para que, avaliando-as, possa a autoridade judicial decidir se é cabível a suspensão liminar de sua exigibilidade."
- b) "Inconcebível, portanto, que uma decisão em sede de cognição sumária, que expressamente afirma não ser possível avaliar a plausibilidade do direito pleiteado, afastando por este motivo apenas a executabilidade de crédito tributário já definitivamente constituído, passe a ter o condão de legitimar a conduta do contribuinte em relação a crédito tributário que deixou de ser recolhido em períodos subseqüentes, a ponto de impedir o lançamento, ou admiti-lo, apenas, como forma de prevenir a decadência, com o conseqüente afastamento da aplicação de penalidade".
- c) "O impugnante ainda argui a nulidade do feito por representar alteração do critério jurídico adotado pela Administração Tributária na Nota nº 157. Tal aspecto, porém, já foi objeto de apreciação nesta instância administrativa, consoante se verifica no excerto a seguir reproduzido da Decisão nº 639, proferida em 10/05/2001, nos autos do processo administrativo nº 10830.002286/00-95"

Cientificada da decisão em 07 de maio de 2004 (fl 287.), a empresa ingressou com o recurso em 04 de junho seguinte, conforme carimbo apostado à fl 288, instruindo-o com arrolamento de bens .

Na peça recursal, a interessada suscita preliminar de cerceamento de defesa por dois motivos.

O primeiro fato caracterizador do cerceamento de defesa indicado pela Recorrente foi não ter sido deferida a juntada do processo administrativo que deu origem à nota COSIT 157, ao fundamento de que já teria sido rejeitada na Decisão

JF
61



639, exarada no processo 10830.002286/00-95. Diz não ser crível que a consulta formulada ao Secretário da Receita e a Nota 157 que dela resultou não tenham dado origem a procedimento administrativo, com a formação e autuação do respectivo processo. Além disso, nos termos do art. 37 da Lei 9.784/99, caberia ao próprio julgador singular providenciar, de ofício, a juntada do referido procedimento

O segundo aspecto caracterizador do cerceamento de defesa invocado pela Recorrente é a não apreciação da matéria relativa à constitucionalidade. Alega que não se questionou a validade da lei, mas tão só a sua não aplicação ao caso concreto.

Como razões de reforma da decisão recorrida, suscita, preliminarmente, a desobediência à decisão judicial proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 2003.61.05.005656-8 e nulidade da autuação por representar alteração de critério jurídico constante de ato individual aperfeiçoado e cientificado ao contribuinte, relativamente ao mesmo fato gerador. No mérito, desenvolve longo arrazoado para demonstrar que a orientação contida na Nota 157 está em estrita consonância com a lei, e que o negócio jurídico celebrado entre a Fundação CESP e a CPLF configurou efetivamente novação.

Como pedido subsidiário, requer a exclusão dos encargos legais por força do art. 100 do CTN.

É o relatório.

WF

GD



VOTO VENCIDO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos legais para seu seguimento. Dele conheço.

A matéria objeto desse auto de infração é consequência direta do auto de infração que deu origem ao processo administrativo nº 10830.002286/00-95. Naquele processo, a empresa foi acusada de não ter adicionado ao lucro líquido, para apuração do lucro real (e da base de cálculo da CSLL) do ano-calendário de 1996, valor referente a "Provisão para a Contribuição ao Fundo de Aposentadorias e Pensões dos Empregados da Companhia". Adicionada de ofício a referida parcela, o prejuízo apurado pela interessada transformou-se em lucro. A empresa impugnou aquela exigência argumentando, inclusive, que agira de acordo com orientação da Secretaria da Receita Federal. A exigência foi integralmente mantida em primeira instância, e o recurso a este Conselho não foi conhecido, porque apresentado fora do prazo.

Tornada definitiva a exigência na esfera administrativa, a interessada impetrou mandado de segurança visando afinal "seja concedida a ordem de não submeter a exigência decorrente do processo administrativo 10830.002286/00-95 reflexo, por ser vinculante para a Administração por força dos arts 1º, II, 5º , caput e incisos XXXIV, "a", LIV e 37 da CF e o art. 146 do CTN e 5º , XXXVI da CF". Foi também pedido deferimento liminar de determinação às autoridades para que se abstengam de proceder à inscrição na dívida ativa e ao ajuizamento da cobrança , bem como de aplicar à empresa qualquer medida coativa.

A liminar foi concedida parcialmente, "tão somente para determinar à autoridade impetrada que se abstenha de inscrever o nome da impetrante no CADIN ou na dívida ativa da União, restringir o CNPJ, a expedição de certidões negativas, ou de adotar qualquer medida destinada à cobrança do débito objeto do Processo Administrativo nº 10830.002286/00-95,.." Ainda não foi proferida sentença.

O auto de infração objeto do presente litígio resulta de compensação de prejuízos gerados em 1997. Uma vez revertidos em lucros pelo processo



10830.002286/00-95, a compensação caracterizou-se como indevida, resultando na presente autuação. Assim, as razões articuladas neste processo, inclusive as preliminares, são as mesmas articuladas naquele: orientação prévia da Receita Federal convalidando o procedimento adotado pela interessada; alteração da orientação; efeitos da consulta; correção do entendimento da primeira orientação, no sentido de ter ocorrido novação. No processo ora em apreciação, a única inovação é a alegação de descumprimento de ordem judicial.

Configurada a relação de causa e efeito entre os dois processos, pode-se passar à análise do presente

PRELIMINARES:

A Recorrente suscita preliminar de nulidade da decisão por cerceamento de defesa, por não ter sido apreciada a matéria relativa à constitucionalidade e por não ter sido deferida a juntada do processo administrativo que deu origem à nota COSIT 157.

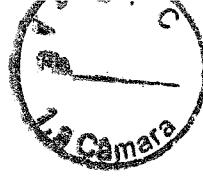
Quanto à negativa de apreciação de matérias constitucionais, correta a decisão de primeira instância, eis que a esfera administrativa possui jurisdição limitada, porque ao julgador administrativo não é dado negar aplicação a lei vigente.

Sobre o tema, assim tenho me manifestado:

"A possibilidade de os órgãos administrativos apreciarem questões relativas à constitucionalidade de leis tem sido uma das questões mais controversas, quer na doutrina, quer na jurisprudência. Assim nos extremos, encontram-se, de um lado, uma corrente a entender que ao Poder Executivo cumpre apenas aplicar a lei de ofício, e do outro, uma corrente que entende que os órgãos julgadores administrativos exercem uma função jurisdicional atípica, devendo deixar de aplicar qualquer preceito que contrarie a Constituição. A posição deste Conselho situava-se em posição intermediária.

O entendimento dominante neste Órgão tem sido de que, desde que houvesse reconhecimento pelo STF da constitucionalidade, ainda que em recurso extraordinário, poderia o Colegiado deixar de aplicar a lei. Nesse sentido pronunciou-se reiteradamente a antiga Consultoria Geral da República (Parecer 261-T, de 01.09.53, Carlos Medeiros Silva;

Parecer L-018, de 1.08.74, Luiz Rafael Mayer; Parecer P-3, de 14.04.83, Paulo Cesar Cataldo; Parecer C-15, de 13.12.60, L.C. de Miranda Lima) e, também, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN/CFR 439/96).



Em que pesem as respeitáveis manifestações em sentido diverso, entendo que quem melhor abordou o questão foi o Prof. Hugo de Brito Machado¹, que assim se expressou:

“Na verdade, a autoridade administrativa não deve aplicar uma lei inconstitucional. Ocorre que a verdadeira questão não reside em saber se uma autoridade administrativa pode recusar aplicação a uma lei inconstitucional, mas em saber se ela tem competência para dizer se uma lei é inconstitucional.

A competência para dizer da conformidade da lei com a Constituição, ou resulta expressamente indicada na própria Constituição, ou encarta-se no princípio da atividade jurisdicional. Em qualquer caso, pressupõe a possibilidade de uniformização das decisões, de sorte que uma lei não venha ser considerada inconstitucional , em algum caso, e considerada constitucional, em outros, sem que exista a possibilidade de superação dessas diferenças de entendimento, lesivas ao princípio da isonomia.

Nossa Constituição não alberga norma que atribua às autoridades da Administração competência para decidir sobre a inconstitucionalidade de lei, Assim já é possível afirmar-se que no desempenho de atividades substancialmente administrativas o exame da inconstitucionalidade é inadmissível. Resta, assim, saber se tal exame é possível nas situações em que a autoridade da Administração desempenha atividade substancialmente jurisdicional, como, por exemplo, quando aprecia uma questão fiscal.

Quando os órgãos do Contencioso Administrativo Fiscal julgam as questões entre o contribuinte e a Fazenda Pública praticam atividade substancialmente jurisdicional, desempenhada, aliás, em processo de certo modo idêntico àquele no qual se desenvolve a atividade peculiar, própria do Poder Judiciário. Poder-se-ia, assim, admitir, em tais situações, o exame de argüições de inconstitucionalidade pela autoridade administrativa. A competência da autoridade administrativa resultaria implícita na competência para o desempenho da atividade jurisdicional. Isto, porém, é inteiramente inaceitável, porque enseja situações verdadeiramente absurdas, posto que o controle da atividade administrativa pelo Judiciário não pode ser provocado pela própria Administração.

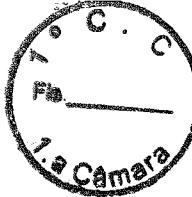
Se um órgão do Contencioso Administrativo Fiscal pudesse examinar a argüição de inconstitucionalidade de uma lei tributária, disso poderia resultar na prevalência de decisões divergentes sobre um mesmo dispositivo de uma lei, sem qualquer possibilidade de uniformização.

Acolhida a argüição de inconstitucionalidade, a Fazenda não pode ir ao Judiciário contra a decisão de um órgão que integra a própria Administração. O contribuinte, por seu turno, não terá interesse processual, nem de fato, para fazê-lo. A decisão tornar-se-á, assim, definitiva, ainda que o mesmo dispositivo tenha sido, ou venha a ser, considerado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que é, em nosso ordenamento jurídico, o responsável maior pelo deslinde de todas as questões de constitucionalidade, vale dizer, o “guardião da Constituição”.

É certo que também uma decisão de um órgão do Poder Judiciário, dando pela inconstitucionalidade de uma lei, poderá tornar-se definitiva sem que tenha sido a questão nela abordada levada à apreciação do Supremo Tribunal Federal. Isto, porém, pode acontecer eventualmente, como resultado da falta de iniciativa de alguém, que deixou de interpor o recurso cabível, mas não em virtude de ausência de mecanismo no sistema jurídico, para viabilizar aquela apreciação.

Diversamente, uma decisão do Contencioso Administrativo Fiscal, que diga ser inconstitucional uma lei, e por isso deixa de aplicá-la, tornar-se-á

¹ Pesquisas Tributárias- Nova série-5 – Ed. Revista dos Tribunais- 1999



definitiva à míngua de mecanismo no sistema jurídico, que permita levá-la ao Supremo Tribunal Federal.

É sabido que o princípio da supremacia constitucional tem por fim garantir a unidade do sistema jurídico. É sabido também que ao Supremo Tribunal Federal cabe a tarefa de garantir essa unidade, mediante o controle da constitucionalidade das leis. Não é razoável, portanto, admitir-se que uma autoridade administrativa possa decidir a respeito dessa constitucionalidade, posto que o sistema não oferece instrumentos para que essa decisão seja submetida à Corte Maior.

A solução mais consentânea com o jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar a lei por considerá-la inconstitucional, ou, mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é ou não inconstitucional.

Tal conclusão, que aparentemente contraria o princípio da supremacia constitucional, na verdade o realiza melhor que a solução oposta, na medida em que preserva a unidade do sistema jurídico, que é o objetivo maior daquele princípio.

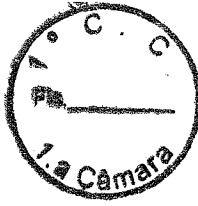
”

Quanto ao indeferimento da juntada do processo administrativo que deu origem à Nota nº 157, alega a Recorrente que o fundamento utilizado foi o de que a juntada já teria sido rejeitada na Decisão 639, exarada no processo nº 10830.002286/00-95.

Naquela decisão o indeferimento da juntada deu-se ao fundamento de que a Nota 157 não teve origem num processo administrativo. O recurso impetrado não foi conhecido por este Conselho. Porém, como de acordo com o Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, rejeitada a preliminar o Relator não pode deixar de votar no mérito, sempre que esta Relatora traz para julgamento um processo, traz seu voto apreciando todas as questões, preliminares e de mérito, sobre as quais pode ter que votar, se rejeitadas as prejudiciais. Por isso, e tendo em vista a relação de causa e efeito entre os processos, permito-me transcrever minha apreciação sobre essa mesma preliminar, que trouxera por ocasião do julgamento do processo nº 10830.002286/00-95, e que não tive oportunidade de submeter à Câmara. Destaco que assim faço porque aquele processo estava instruído com mais elementos relacionados com a dita “consulta”.

Sobre a recusa de juntada do “feito” de consulta:

A Recorrente afirma não ser crível que a consulta formulada e a respectiva Nota 157 não tenham dado origem a procedimento administrativo, com a formação e autuação do respectivo processo. Todavia, tal não só é crível, como nem mesmo é razoável que ocorra o contrário, isto é, que todas as correspondências dirigidas ao Sr. Secretário sejam formalizadas como processo, tomando um número de protocolo e sob esse número correndo. Na verdade, quando se trata de



consulta institucionalizada, conforme previsto em lei, o expediente é protocolizado e encaminhado à autoridade competente para resposta, seguindo o procedimento previsto na lei (Decreto 70.235/72 com as alterações da Lei 9.430/96). Casos de correspondências dirigidas ao Sr. Secretário em caráter não institucional não tomam habitualmente número de protocolo nem formam processo, ficando apenas arquivadas, com controle da correspondência que as respondeu (no caso, Ofício MF/SRF 643, de 09/04/1998). Assim, no presente caso, parece nada haver mais a ser juntado ao processo, eis que já constam dos autos cópias do requerimento dirigido pela CPFL ao Sr. Secretário da Receita Federal (fls. 183 a 190) e da correspondente resposta (Ofício 643 e Nota 157, às fls. 191/193). O requerimento da CPFL não faz menção de estar anexando cópia do contrato em torno do qual gira todo o questionamento.

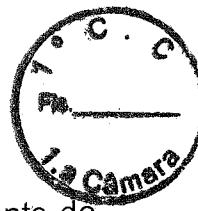
É verdade que na cópia do Ofício MF/SRF 643, de 09/94/98 dirigido ao Presidente da CESP (fl. 524), consta ao alto a seguinte anotação manuscrita : "Processo nº SRF 9811, de 06/03/98". Esse número, todavia, não indica haver processo formalizado, eis que a numeração dos processos que tramitam neste Ministério é formada por cinco algarismos iniciais, que indicam o órgão no qual foi protocolizado o expediente, seguido de seis algarismos que indicam a ordem seqüencial de entrada, uma barra a separar o ano da protocolização e, finalmente, dois dígitos verificadores.

Rejeito a preliminar de nulidade da decisão por cerceamento de defesa.

Uma vez que não existe o processo administrativo cuja juntada se requer, seu indeferimento não caracteriza cerceamento de defesa.

Os questionamentos sobre a orientação prévia da Receita Federal convalidando o procedimento adotado pela interessada e sobre a alteração da orientação e os efeitos da consulta também foram articuladas no processo precedente. Assim, e pelas mesmas razões (aqueles autos continham mais elementos de análise), , mais uma vez permito-me trazer as considerações por mim feitas (e não submetidas à Câmara, em razão da intempestividade do recurso) quando analisei o processo administrativo nº 10830.002286/00-95, do qual este é conseqüência.

Pelo que consta do requerimento apresentado ao Sr. Secretário e da Nota 157 que dele se originou, não se pode concluir diferentemente do que consta da decisão singular, ou seja; (a) que a nota 157 apenas orientou que, tendo em vista a afirmativa da CPFL de que tinha dívida vencida contra a CESP relativa a planos previdenciários, e que teria ocorrido a novação da dívida, o valor correspondente à dívida novada seria dedutível; (b) a Procuradoria da Fazenda Nacional analisou o contrato e concluiu não ter ocorrido



novação; (c) a Nota Cosit 21 não voltou atrás no seu entendimento de que, em caso de novação, a dívida liquidada seria dedutível, mas alertou que no caso da CPFL isso não ocorreria porque não houve novação.

Invoca a Recorrente o art. 146 do CTN, afirmando impossibilidade de exigência do tributo com base em modificação do critério jurídico do lançamento.

A esse respeito, e com abstração de ter ou não ocorrido a alegada *mudança de critério jurídico*, é impertinente a invocação, como se demonstrará a seguir.

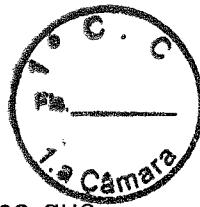
Dispõe do art. 146 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 :

" 146- A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução

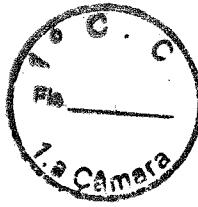
Como se vê, a lei fala em **critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento**, e , no caso, não ocorreu o exercício do lançamento pela autoridade administrativa. Trata-se de lançamento que só se completa pela homologação, expressa ou tácita, por parte da autoridade administrativa, quanto à atividade exercida pelo sujeito passivo. No caso, tendo o sujeito passivo exercido a atividade a ele atribuída pelo art. 150 do CTN , de apurar o imposto devido e, sem prévio exame da autoridade administrativa, antecipar o pagamento porventura devido, a autoridade, dentro do prazo que a lei lhe assegura para fazê-lo, examinando a atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente não a homologou, não tendo pois se operado o "lançamento por homologação".

No que respeita aos efeitos da consulta, assim analisei a questão, para enfrentá-la à vista dos elementos contidos no Processo nº 10830.002286/00-95:

Afirma a empresa, na impugnação subscrita por seu ilustre patrono, que em 06 de março de 1998, ao levar a questão diretamente ao Sr. Secretário da Receita Federal, entregou todos os documentos pertinentes à operação e o parecer jurídico do consultor subscritor. Essa informação não tem como ser confirmada, a não ser que a própria COSIT o faça. *Pessoalmente, tenho todos os motivos para não duvidar da afirmativa, em especial pela credibilidade e respeito que merecem seu subscritor.* Entretanto, mesmo sem se confirmar se a COSIT estava ou não de posse do contrato ao emitir a NOTA 157, parece que seu entendimento não teria sido diferente, tivesse ela ou não conhecimento do inteiro teor do instrumento. Veja-se que o requerimento dirigido ao Sr. Secretário, embora mencione débito vencido da CPFL junto à Fundação CESP, deixa claro tratar-se de "déficit acumulado do plano de complementação de aposentadorias e pensões de seus empregados, resultante de diversos fatores e



formado, na quase totalidade, em exercícios anteriores” e informa que ‘o contrato celebrado entre as partes está representado, nas demonstrações contábeis da Fundação CESP como ‘Operações com Patrocinadas – Contas a Receber’ e na CPFL como ‘empréstimos e financiamentos’ e que ‘o demonstrativo atuarial de 31/12/97 não mais reflete o montante de R\$ 426.115.000 como dívida do plano previdenciário’. Por outro lado, a alteração de entendimento teria sido em função de existir ou não, à sua época, obrigação vencida, que teria sido novada. Se a Nota 157, confirmando o procedimento da empresa, foi equivocada apenas em razão da informação prestada pela requerente de que havia obrigação vencida que fora novada, uma vez recebida cópia do contrato com o expediente da fiscalização alertando quanto à inexistência da dívida vencida (não havia, no balanço de 31/12/96, registro no passivo de nenhuma dívida junto à Fundação), a COSIT poderia imediatamente ter reformulado a orientação contida na Nota 157, ressalvando sua inaplicabilidade no caso de não haver dívida vencida novada. Ao contrário, a COSIT parece ter tido dúvidas, tanto que submeteu o contrato à Procuradoria da Fazenda Nacional, encaminhando, pelo Memorando MF/SRF/GAB nº 3298, de 28/10/99, a Nota MF/SRF/COSI/DIRPJ nº 591, na qual, conforme informa a PGFN, analisa o contrato e, “à luz da doutrina e dos arts. 999 e seguintes do Código Civil e especialmente da doutrina de Orlando Gomes, tece considerações sobre a caracterização ou não deste pactum como novação, apontando pontos de apoioamento e de crítica a esse possível enquadramento mas sem concluir por nenhum deles”. E mesmo após o pronunciamento da Procuradoria no sentido de que o contrato não caracteriza novação, a COSIT, na Nota 21, tece considerações quanto a aspectos particulares do contrato (“o relatório da fiscalização teve a preocupação de caracterizar o déficit técnico do Plano de Benefícios como uma dívida normal. No entanto, devemos ressaltar que esse déficit é usualmente tratado pelas práticas contábeis como dívida efetiva, pois no momento em que a empresa patrocinadora e o fundo de pensão fixam as reservas técnicas, por intermédio de acordo assinado. ‘há um compromisso total da empresa patrocinadora com os participantes’.....Portanto, no momento em que a patrocinadora assina o novo pacto do Plano e Benefícios ela assume que tem uma dívida para os participantes. Saliente-se, ainda, que o déficit técnico difere da dívida financeira em alguns aspectos. Nesta última, só deve transitar pelo resultado a despesa financeira dos juros. No déficit técnico, como se trata de uma despesa não paga, onde há promessa de pagamento, irá transitar pelo resultado, não só os juros correspondentes, como também o valor do principal. Como toda obrigação, o déficit técnico deve ser classificado no passivo circulante ou exigível....No entanto, o não registro dessa conta no passivo da empresa não a descaracteriza como dívida formalizada”). Como se vê, parece que o inicial entendimento da COSIT, expressado na Nota 157, não decorreu de, eventualmente, não ter sido o requerimento da empresa acompanhado da cópia do inteiro teor do contrato.



Porém um aspecto inquestionável do presente caso consiste em que a empresa, em lugar de adotar o meio legal previsto para se resguardar de arcar com os ônus decorrentes de eventual lançamento de ofício em razão de procedimento equivocado na apuração do imposto sujeito à homologação da autoridade (procedimento de consulta), preferiu correr o risco de um procedimento não institucionalizado.

Às fls. 119/121 consta correspondência do patrono e consultor da empresa, dirigida à CPFL, na qual ele dá ciência de que, conforme combinado, foi acompanhado por uma delegação da empresa em entrevista com o Sr. Secretário no dia 06/03/98, oportunidade em que foi entregue o requerimento de autoria daquele jurista (e que deu origem à Nota 157). Pretendia-se a edição de um ato normativo sobre a questão. Note-se que no quarto parágrafo o eminentíssimo jurista consultado pela empresa registra que o Sr. Secretário teria dito que não teria condições de estudar uma solução até o próximo dia 20/03/98 (data programada para a privatização), como era pleiteado, sugerindo que se transformasse o requerimento em consulta, com o que se afastaria qualquer tipo de sanção, se viesse a ser contrária a inteligência da SRF sobre o problema. Neste caso, uma resposta negativa daria ao contribuinte o prazo de 30 dias para refazer sua escrita. Acrescenta o missivista que se a CPFL adotar a sugestão, poderá seguir rigorosamente a contabilização sugerida pelos auditores independentes, sem qualquer risco, até a resposta da consulta ou edição de ato normativo. Ou seja, em 09 de março de 1998 a empresa estava ciente de que, se não formalizasse consulta, não estaria ao abrigo de imposição de penalidade ou juros caso a fiscalização não homologasse sua atividade de apuração e eventual recolhimento do imposto.

Vislumbra-se, assim, açodamento da Recorrente que, sabendo dos riscos de adotar a contabilização sugerida pelos auditores independentes sem apresentação de consulta formal, eis que alertada de que apenas a consulta formalmente apresentada, segundo o "devido processo legal" previsto no Decreto 70.235/72 e Lei 6.430/96 a protegeria de uma inteligência por parte da SRF contrária ao seu procedimento, preferiu fazê-lo.

O "descumprimento de ordem judicial" alegado pela Recorrente não se materializou diretamente. É que a ordem judicial é no sentido de **"tão somente para determinar à autoridade impetrada que se abstenha de inscrever o nome da impetrante no CADIN ou na dívida ativa da União, restringir o CNPJ, a expedição de certidões negativas, ou de adotar qualquer medida destinada à cobrança do débito objeto do Processo Administrativo nº 10830.002286/00-95,.."** E nenhuma dessas ordens foi descumprida.



Há um aspecto direto de mérito, que é a glosa da compensação de prejuízos. Sobre essa questão, o lançamento está de acordo com a lei, eis que a inexistência de prejuízos a compensar gerados no ano calendário de 1997 restou consolidada na esfera administrativa.

Mas o mérito propriamente dito advém de questões mediatas (se a orientação emanada da Nota COSIT 157 está ou não correta, de acordo com as disposições legais sobre o assunto, e se houve ou não novação). Essas questões, todavia, não podem ser conhecidas nessa esfera, posto que submetidas ao Poder Judiciário.

Subsidiariamente, a Recorrente se insurge contra a taxa Selic para quantificação dos juros de mora e, ainda, requer a dispensa de penalidades, com base no parágrafo único do artigo 100 do CTN.

A incidência dos juros de mora à taxa Selic consta de disposição expressa de lei em vigor (o art. 13 da Lei nº 9.065/95), cuja aplicação não pode ser negada por este órgão, integrante do Poder Executivo.

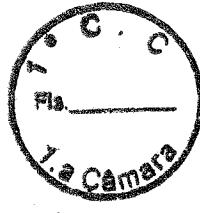
No tocante à exclusão das penalidades, o parágrafo único do art. 100 do CTN determina que a observância das normas complementares de legislação tributária exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Ocorre que a NOTA 157 não se caracteriza como norma complementar de leis, tratados e convenções internacionais, como previsto no *caput* do artigo, mas ato concreto dirigido ao requerente.

É bem verdade que, tendo em vista o princípio da razoabilidade e da moralidade, que devem informar a administração pública, se uma prática reiterada da administração a vincula para tornar inexigíveis sanções aos que, mesmo sem ser seus destinatários diretos, a observaram, com muito mais razão um ato concreto da autoridade administrativa dirigido ao sujeito passivo também deveria fazê-lo. Nesse caso, e desde que a Nota 157 tivesse sido expedida com inteiro conhecimento dos aspectos fáticos da operação, poder-se-ia questionar quanto à penalização do sujeito passivo.

Porém também esse aspecto foi submetido ao Poder Judiciário, e não pode ser conhecido .

Processo nº 10830.009444/2003-42
Acórdão nº 101-95.186

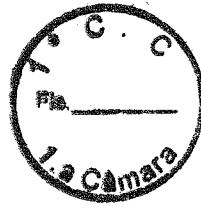


Por tudo que expus, rejeito as preliminares, deixo de conhecer ás questões submetidas ao Poder Judiciário, e nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, DF, em 13 de setembro de 2005


SANDRA MARIA FARONI





VOTO VENCEDOR

Conselheiro MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS, Redator Designado

Ousei divergir a e. Conselheira Relatora Sandra Maria Faroni, apenas no que tange ao cabimento da imposição da multa de ofício no caso dos autos, acompanhando-a em tudo mais.

A jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes se firmou no sentido que o lançamento de ofício, por si só, não justifica a aplicação de multa *ex officio*.

A norma inserta no art. 63 da Lei nr. 9.430/96, positivando o que a jurisprudência assentara, é exemplo.

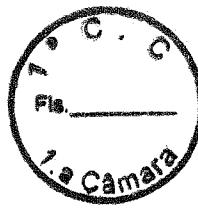
Eis a sua atual dicção:

“Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a dedadênciam, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nr. 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.”

É certo que o referido dispositivo legal não tem aplicação direta ao caso sob exame, pois a exigibilidade do crédito tributário não se encontrava suspensa à data do lançamento.

Não obstante, é inegável que a decisão do presente processo está umbilicalmente vinculada à decisão final no aludido mandado de segurança, que questiona a exigência tributária apurada no processo administrativo nr. 10830.002286/00-95.

Assim, os efeitos da liminar obtida pela contribuinte, no sentido de obstar a União “de adotar qualquer medida destinada à cobrança do débito objeto do Processo Administrativo nr. 10830.002286/00-95”, deve se estender ao presente



processo, pois, como bem observou a i. Conselheira Relatora, "a matéria objeto desse auto de infração é consequência direta do auto de infração que deu origem ao processo administrativo nr. 10830.002286/00-95".

Nessa ordem de juízos, voto no sentido de REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, CONHECER em parte do recurso, para DAR-lhe provimento parcial a fim de afastar a imposição da multa de ofício.

Sala das Sessões, DF, em 13 de setembro de 2005


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS