



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBL. ADO NO D. O. U.
C	De 30/09/98
C	Publica

Processo : 10840.003295/92-39  
Acórdão : 203-05.123  
Sessão : 08 de dezembro de 1998  
Recurso : 109.261  
Recorrente : ATTÍLIO BALBO S/A AÇÚCAR E ÁLCOOL  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

2.º	RECORRI DESTA DECISÃO
C	RP 203-055
C	EM 22 de Maio de 1999
C	Procurador (Rep. da Faz. Nacional)

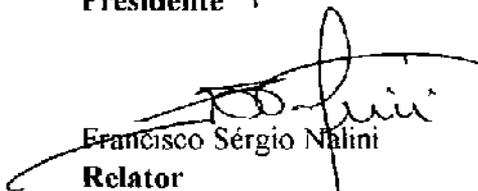
**NORMAS PROCESSUAIS - PRELIMINAR DE CONHECIMENTO** - Mansa e pacífica a jurisprudência que garante a competência aos Conselhos de Contribuintes para examinar matéria tributária, oriunda de auto de infração precedido de ação ajuizada, direito garantido pelo Poder Judiciário em liminar concedida e juntada aos autos. CAA - É incompatível com a Constituição Federal de 1988 a possibilidade da alíquota variar ou ser fixada por autoridade administrativa (STF - Recurso Extraordinário nº 214206-9/AL). **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **ATTÍLIO BALBO S/A AÇÚCAR E ÁLCOOL.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos: **I) em rejeitar a preliminar de prejudicialidade da ação administrativa, por opção pela via judicial, em razão do ajuizamento de ação declaratória; e II) no mérito, em dar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo, Henrique Pinheiro Torres (Suplente) e Otacilio Dantas Cartaxo, que apresentou declaração de voto. Fez sustentação oral pela recorrente o Dr. Oscar Sant'anna de Freitas e Castro. Ausente, justificadamente o Conselheiro Daniel Corrêa Homem de Carvalho.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 1998

  
Otacilio Dantas Cartaxo  
Presidente

  
Francisco Sérgio Nalini  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, Mauro Wasilewski, Sebastião Borges Taquary e Roberto Velloso (Suplente).



**Processo** : 10840.003295/92-39  
**Acórdão** : 203-05.123  
  
**Recurso** : 109.261  
**Recorrente** : ATTÍLIO BALBO S/A AÇÚCAR E ÁLCOOL

**RELATÓRIO**

Por ser esclarecedor, adoto e transcrevo o relatório contido na Decisão de fls. 383 e seguintes:

“Contra **ATÍLIO BALBO S/A AÇÚCAR E ÁLCOOL**, empresa inscrita no C.G.C sob nº 71.324.784/0001-51, sediada na Fazenda Santo Antônio, em Sertãozinho-SP, foi lavrado pela fiscalização, em 23/07/92, Auto de Infração para cobrança da **Contribuição e Adicional sobre o Açúcar e o Alcool, na quantia de 936.559,84 UFIR, acrescidos da Taxa Referencial Diária Acumulada, de 2.215.639,87 UFIR, da Multa Proporcional (passível de redução), de 936.559,84 UFIR e de Juros de Mora, de 119.880,24 UFIR, perfazendo um Crédito Tributário (calculado até 31/07/92), no montante de 4.208.639,19 UFIR (Quatro milhões, duzentos e oito mil, seiscentos e trinta e nove Unidades Fiscais de Referência e dezenove centésimos).**

Conforme se pode observar da **Descrição dos Fatos** (folha 1), durante a ação fiscal constatou a fiscalização não ter a empresa recolhido nem declarado os referidos tributos supracitados, concernentes aos periodos de apuração de 05/89 a 12/91.

Para tanto, foram dados como infringidos o artigo 3º do Decreto-lei nº 308/67, com as novas redações dadas pelos artigos 1º e 2º do Decreto-lei nº 1712/67 e artigos 1º e 3º do Decreto-lei nº 1952/82 c/c o artigo 3º do Decreto-lei nº 2471/88. Por outro lado, a multa de oficio teve como enquadramento legal o artigo 2º do Decreto-lei nº 2471/88 c/c o inciso II do artigo 364 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados RIPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, artigos 6º, § 2º e II do Decreto-lei nº 308/67 e artigo 3º da Lei nº 8383/91.

Regularmente notificada, insurge-se a interessada contra a exigência em pauta, apresentando tempestivamente a impugnação de fls. 10/16, instruída com os elementos de fls. 17/210, onde constam, dentre eles, xerocópias de Demonstrativos de débitos dos tributos, de sentenças prolatadas contra outras empresas (sobre a mesma e sobre outras matérias), de cartas de fiança bancárias,



**Processo** : 10840.003295/92-39  
**Acórdão** : 203-05.123

de depósitos judiciais, de algumas petições inclusive de levantamento dos depósitos efetuados etc, e de um acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região.

Em sua peça impugnatória, alega a inconformada que teria buscado a tutela jurisdicional visando atacar a exigibilidade da referida contribuição e seu adicional, estando amparada pela liminar de fls. 54, concedida nos autos de medida cautelar nº 831-PC/89 (fls. 17/35), a qual teria ordenado que a União se abstivesse de cobrar os tributos de que tratam os Decretos-leis nºs 308/67, 1712/79 e 1952/82, bem como de impor, à impugnante, a partir daquela data, quaisquer sanções pelo seu não recolhimento, informando, ainda, que, quando da substituição do depósito em dinheiro pela fiança bancária, a liminar teria sido mantida em todos os seus termos.

Continuando, argúi a recorrente que os motivos pelos quais teria se insurgido contra a cobrança dos tributos em pauta estariam expostos na inicial da ação impetrada e que **todas essas razões estariam integrando a presente impugnação.**

Diz, outrossim, que todos os motivos por ela invocados para insurgir-se contra o recolhimento dos tributos teriam sido integralmente acolhidos pelos MM. Juízes das 4ª e 6ª Varas Federais de Brasília – DF, nos autos dos processos nºs 89.795-2 (I-864/89), 91.3266-2 (I-1750/91) e 90.4795-1 (I-1451/90). E Junta, para tanto, os documentos de fls. 182/204.

Finalizando sua defesa, afirma que o Egrégio Tribunal Regional Federal da 1ª Região teria rejeitado o recurso interposto pela União contra a sentença prolatada no processo nº 89.7952-2 (I-864/89), acolhendo argumento idêntico ao empregado pela impugnante na ação que impetrou. Juntando, para tanto, os documentos de fls. 205/210.

Desta forma, entende a autuada que a peça impositiva não poderia subsistir, porque estaria eivada do vício de nulidade, tendo em vista que estaria protegida por decisão do Judiciário, que lhe teria autorizado o não recolhimento dos tributos mediante prestação de fiança, ficando a autoridade fiscal impedida de praticar quaisquer atos de cobrança dos mesmos, bem como de imposição de multas ou penalidades.

Por conseguinte, argúi que, pelas razões expostas, o auto de infração deveria ser declarado nulo, visto que o Auditor Fiscal atuante estaria



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

**Processo : 10840.003295/92-39**

**Acórdão : 203-05.123**

incompetente para sua lavratura, dada a decisão proferida pelo Judiciário, consoante o artigo 59, inciso I, do Decreto nº 70.235/72.

Outrossim, quanto ao mérito, alega que, tanto a contribuição quanto o adicional e, conseqüentemente, as multas e penalidades sobre eles impostas, seriam incabíveis na espécie, tendo em vista as razões constantes dos documentos 1 e 2 (especialmente as dos itens 21 a 38 da **cautelar**, e 21 a 41 da **principal**) que estariam integrando a presente impugnação para todos os efeitos de direito.

Diante dos fatos relatados, requer o cancelamento do presente auto de infração, como forma de justiça.

Cumprindo o preceito consubstanciado no artigo 19 do Decreto nº 70.235/72 então vigente, manifesta-se o autuante, às fls. 212/216, dizendo, em síntese, que a apreciação do questionamento sobre ilegalidade, inconstitucionalidade não lhe competiria, e que a medida judicial obtida pela interessada teria tão-somente a faculdade de suspender a exigibilidade do crédito tributário, não elidindo a sua constituição, posto que esta seria um poder-dever da autoridade administrativa. Assim, conclui pela manutenção do crédito tributário da forma como constituído, mantendo-se suspensa sua exigibilidade."

A empresa teve o seu pleito negado pelas seguintes razões descritas na ementa (fls. 383) e nos fundamentos da Decisão nº 506/98:

**"RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.** A propositura de ação judicial contra a Fazenda, por qualquer modalidade processual, anterior ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto, tornando definitiva, nesse âmbito, a exigência do crédito tributário em litígio."

"Analisando-se os elementos constantes dos autos, releva registrar-se que, às fls. 54, consta o deferimento do pedido de depósito em dinheiro, enquanto que, às fls. 55, o despacho autorizando a sua substituição por cartas de fiança bancárias. Estas, em sua quase totalidade, já vencidas ou prestes a vencer, conforme xerocópias não autenticadas acostadas às fls. 158/181.

Por essa razão, posteriormente, em cumprimento ao despacho de fls. 217, para revalidação ou substituição das fianças com prazo de validade já expirado, e verificação da suficiência, ou não, das mesmas, para garantia do crédito



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10840.003295/92-39

**Acórdão** : 203-05.123

tributário constituído, a SASAR/RPO junta, às fls. 221/230, xerocópias não autenticadas de novas cartas de fiança, manifestando-se sobre a sua suficiência na garantia do crédito tributário, juntando, para tanto, Demonstrativos de Imputação Proporcional de Pagamentos às fls. 231/238.

Em 28/06/95, foi o presente processo encaminhado à DRJ/RPO, na forma das Portarias MF 384/94 e SRF 3608/94, para que decidisse a lide.

Em 28/08/95, encaminha a DRJ/RPO para a SASAR-DRF/RPO, informando que a matéria objeto do auto de infração estaria "sub judice" e que, portanto, deveria ficar aguardando a decisão judicial.

No entanto, é sabido que, a propositura de ação judicial antes, durante ou depois de iniciado o processo administrativo fiscal, já foi objeto de estudo pela PGFN, resultando no Parecer evidenciado no processo nº 25.406, de 22/09/78 (DOU de 10/10/78), onde o Dr. Heráclito de Queiroz teceu lúcidas e conclusivas considerações, conforme trecho abaixo reproduzido:

"Nessas condições, havendo fase litigiosa instaurada – inerente à jurisdição administrativa -, pela impugnação da exigência (recurso latu sensu) seguida, ou mesmo antecedida, de propositura de ação judicial pelo contribuinte, contra a Fazenda, objetivando, por qualquer modalidade processual – ordenatória, declaratória ou de outro rito – a anulação do crédito tributário, o processo administrativo fiscal deve ter prosseguimento- exceto na hipótese de mandado de segurança, ou medida liminar, específico – até a inscrição de Dívida Ativa, com decisão formal da instância em que se encontre, declaratória da definitividade da decisão recorrida, sem que o recurso (latu sensu) seja conhecido, eis que dele terá desistido o contribuinte, no optar pela via judicial".

No mesmo sentido, o Coordenador-Geral do Sistema de Tributação, através do Ato Declaratório Normativo nº 03, de 14/02/96, declarou que "a propositura, pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial – por qualquer modalidade processual -, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto". Acrescentando ainda que, neste caso, a autoridade dirigente do órgão onde se encontra o processo não conhecerá de eventual petição do contribuinte, proferindo decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida, se for o caso, encaminhando o processo para a cobrança do débito, ressalvada a eventual aplicação do disposto no artigo 149 do CTN. Caso não haja tal ressalva, proceder-se-á a inscrição em



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10840.003295/92-39  
Acórdão : 203-05.123

Dívida Ativa, deixando-se de fazê-lo, tão-somente no caso de ocorrência das hipóteses previstas nos incisos II e IV do artigo 151 do CTN, quando, então, aguardar-se-á pronunciamento judicial.

Ora, no caso em epígrafe, está perfeitamente caracterizada a renúncia à discussão na esfera administrativa, haja vista que estão presentes os dois pressupostos básicos contemplados pelo ADN nº 03/96, ou seja, a discussão da mesma matéria nas duas esferas e a inexistência de erros no lançamento.

Com efeito, a própria impugnante registra em sua defesa que, os motivos pelos quais teriam levado a empresa a insurgir-se contra a cobrança dos tributos, estariam expostos nas iniciais das ações impetradas e que todas essas razões estariam integrando a presente impugnação. Logo, esse fato comprova que as matérias discutidas nas esferas judiciária e administrativa versam sobre o mesmo objeto.

Por outro lado, o segundo pressuposto exsurge, tanto pelo fato de encontrar-se em perfeita adequação com o disposto no artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, isto é, pela presença de todos os requisitos formais exigidos, quanto pelo fato de que a impugnação deixou de apontar a existência de quaisquer erros materiais por ventura cometidos pelo autuante.

Por conseguinte, o crédito tributário, cuja exigibilidade encontra-se suspensa, fôra devida e legalmente constituído para cobrança da Contribuição e Adicional sobre o Açúcar e o Alcool, acrescidos dos encargos legais devidos, a fim de salvaguardar os direitos da Fazenda Nacional.

Em razão do exposto, e considerando ter ficado plenamente demonstrada a inteira subsunção do caso concreto ao disposto no ADN nº 03/96, **ABSTENHO-ME DE TOMAR CONHECIMENTO DO RECURSO, DECLARANDO, NA ESFERA ADMINISTRATIVA, A DEFINITIVIDADE DA EXIGÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, NOS TERMOS EM QUE CONSTITUÍDO.**

Inconformada com a decisão monocrática, a interessada interpôs pedido de Medida Liminar em Mandado de Segurança, onde é solicitado:

“a) deferir-lhe a concessão de liminar “*inaudita altera parte*”, determinando que a Autoridade Coatora remeta, de imediato, o processo administrativo nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10840.003295/92-39  
**Acórdão** : 203-05.123

10840.003.295/92-39 ao Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, para processamento e julgamento do Recurso Voluntário interposto;

b) a expedição de ofício requisitando as informações da Autoridade Impetrada, que pode ser encontrada à Avenida Francisco Junqueira, 2625, Ribeirão Preto, São Paulo, 14091-092.

c) após a manifestação do *parquet federal*, que seja, ao final, confirmada a liminar, declarando a nulidade da r. Decisão nº 506/1998, anexada como Doc. nº 8, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal em Ribeirão Preto-SP, ordenando, assim, que o mesmo remeta imediatamente os autos do processo administrativo nº 10840.003.295/92-39 ao E. Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, para processamento e julgamento do recurso voluntário interposto;”.

A empresa teve seu pedido deferido pelo juiz Valdeci dos Santos da Justiça Federal de Ribeirão Preto, como se vê às fls. 406.

A Procuradoria da Fazenda Nacional em suas Contra-Razões de fls. 422-425, defende a manutenção da r. decisão.

É o relatório.



Processo : 10840.003295/92-39

Acórdão : 203-05.123

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR FRANCISCO SÉRGIO NALINI

O recurso reúne condições para sua admissibilidade, inclusive a tempestividade, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, verifico que existe determinação judicial para que o recurso viesse a ser julgado. Assim se manifestou o Poder Judiciário (Documento de fls. 403/406):

“Ora, ainda que em sede de cognição sumária, razoável a conclusão de que assim agindo não se houve bem a digna autoridade impetrada, pois a própria Constituição Federal assegura (art. 5º, inciso LV) aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos adequados.

Como ensina o constitucionalista Manoel Gonçalves Ferreira Filho (Comentários, Saraiva, São Paulo, vol. 1, 1990, p. 68), “o princípio do contraditório impõe a condução dialética do processo. Em outras palavras, exige que em cada passo do processo cada parte tenha a oportunidade de apresentar suas razões, ou, se for o caso, as suas provas. Implica ele, portanto, o que os processualistas denominam *par conditio* (igualdade entre as partes)”.

Indiscutível que o processo administrativo de imposição de penalidade não pode instaurar-se e desenvolver-se senão em estrita observância a um procedimento obediente aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

A propósito, Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, Rev. dos Tribunais, São Paulo, 16ª ed., 1991, p. 587) ensina que: “esses processos devem ser necessariamente contraditórios, com oportunidade de defesa e estrita observância do devido processo legal (*due process of law*), sob pena de nulidade da sanção imposta”.

A defesa compreende não somente a possibilidade de impugnação da exigência na primeira instância administrativa, como também a previsão legal de recurso a uma instância revisora.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10840.003295/92-39  
Acórdão : 203-05.123

Na doutrina de Celso Antônio Bandeira de Mello (Curso de Direito Administrativo, Malheiros, São Paulo, 5ª ed., 1994, p. 259/260), “uma vez que o Texto Constitucional fala em ‘recursos a ela inerentes’ (isto é, inerentes à ampla defesa), fica visto que terá de existir revisibilidade da decisão, a qual será obrigatoriamente motivada, pois, se não o fosse, não haveria como atacá-la na revisão”. E conclui o ilustre professor aí residir o denominado princípio da revisibilidade, que consiste no direito do administrado de recorrer de decisão que lhe seja desfavorável.

O direito de recorrer não pode ser inviabilizado pela Administração por meio de exigências legais ou regulamentares em desacordo com a Constituição.

É o que ocorre no caso dos autos. Ao obstar o seguimento do recurso interposto argumentando que a propositura da ação judicial, anterior ou posterior à autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia ao esgotamento das instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto, tornando definitiva, nessa esfera, a exigência do crédito tributário, a autoridade administrativa, ainda que o tenha feito com base em regulamento da Administração (Ato Declaratório nº 03/96), violou direito da impetrante. É que qualquer dispositivo legal que disponha, em sede administrativa, neste sentido, ofende a Constituição Federal, porquanto, estaria em colidência com a norma contida no seu artigo 5º, inciso LV, que garante a ampla defesa com todos os meios a ela inerentes.

E nem se diga que haveria possibilidade de decisões contraditórias entre os órgãos administrativos e o Judiciário, pois as decisões daqueles estão sempre sujeitas à revisão por parte deste.

Assim, em face dos fundamentos deduzidos na impetração e dos motivos aqui expostos, razoável reconhecer presente o *fumus boni juris*.

Quanto ao *periculum in mora*, que é a possibilidade de lesão irreparável ou de difícil reparação, de fato a inscrição na dívida ativa de débito ainda sujeito a discussão administrativa ou judicial o demonstra de forma razoável nesse momento de intelecção.

Em suma, reconheço presentes os requisitos essenciais à concessão da liminar, impondo-se, assim, o seu deferimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10840.003295/92-39  
**Acórdão** : 203-05.123

Isto posto, **defiro a liminar** pleiteada, para determinar à autoridade impetrada que dê seguimento ao recurso administrativo interposto pela impetrante remetendo ao órgão competente o procedimento mencionado na inicial para fins de apreciação do recurso interposto.

Determino a sua notificação, com cópia desta, para que a cumpra integralmente, comunicando o Juízo o seu cumprimento e oferecendo as informações dentro do prazo de lei.”

### CONSELHOS DE CONTRIBUINTES

Também os Conselhos de Contribuintes têm se manifestado sobre a concomitância de discussão de processos administrativamente e no Poder Judiciário, como veremos:

#### Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:

Acórdão nº 101-91.151, tendo como relator o ilustre Conselheiro Jezer de Oliveira Cândido, referente ao Processo n.º 10902.000166/96-03, da Metalúrgica Schulz S/A:

“O fato de haver o sujeito passivo impetrado Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-Tributária, junto ao Poder Judiciário, não implica em proteção contra o ato de lançamento do crédito pela Fazenda Nacional, nem impede que sua impugnação e recurso sejam julgados de acordo com as normas que regem o Processo Administrativo Fiscal”.

#### Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes:

Acórdão nº 201-70.283 do Conselheiro Jorge Freire:

“Portanto, o dever da Administração, em atendimento ao *due process of law* é esgotar todas as fases administrativas para que o crédito tenha sua legitimidade incontestável, ao menos em nível administrativo... .. é dever da autoridade administrativa, como ensina Sacha C. N. Coelho (op. Cit., P. 53), rever o lançamento segundo normas procedimentais expressas, “pelo menos em duas instâncias, assegurando o direito de defesa em toda a sua amplitude.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10840.003295/92-39

Acórdão : 203-05.123

"O due process of law, recepcionado às explicas em nossa Carta Política (art. 5.º, LIV e LV), assegura ao contribuinte o duplo grau de jurisdição administrativa como corolário da ampla defesa e do contraditório".

Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes:

1. Acórdão n.º 202-09650 (DOU de 07/07/98, Seção 1, pág. 18):

"não caracteriza renúncia à via administrativa pleito em matéria que, mesmo relacionada diretamente com a demanda na esfera judicial, seja de natureza diferenciada, daí importar em cerceamento do direito de defesa a manutenção de decisão que não toma conhecimento de pedido, nesta circunstância, sob o fundamento da suposta renúncia. Processo anulado a partir da decisão que não tomou conhecimento do pleito."

2. Acórdão n.º 202-03 625, DOU de 02.09.92, Seção I, pág. 12087, de cuja ementa se extrai:

"Ação judicial coletiva, de caráter declaratório, não obsta o prosseguimento da ação administrativa fiscal."

Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes

Acórdão n.º 203-02758, voto do Conselheiro Sebastião Borges Taquary:

"Preliminarmente, rejeito, aqui, a questão de estar suspensa a exigibilidade do crédito, por força do art. 62 do Decreto n.º 70.235/72, bem como **afasto a presunção de renúncia ao direito de postulação na esfera administrativa, por estar o recorrente em juízo, buscando decisão no sentido de anular a exigência**".<sup>1</sup>

Nestes termos, concluímos que, além da vasta jurisprudência mencionada e de que há determinação judicial para que o mérito do presente recurso seja julgado, no presente caso, o **objeto** da ação judicial não é o mesmo do recurso. No processo fiscal, o objeto é a **falta de recolhimento** da Contribuição e Adicional sobre o Açúcar e o Alcool. Na ação judicial, o **objeto** é a **arguição de inconstitucionalidade da lei** que instituiu a referida contribuição. Os objetos do recurso e da ação judicial **não são os mesmos**. Em assim sendo, se não fosse analisado o mérito do presente processo, estar-se-ia suprimindo a 2.ª instância administrativa do contribuinte, o que caracterizaria cerceamento do direito de defesa.

<sup>1</sup> Abertura do voto vencedor ao acórdão n.º 203-02758.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

**Processo : 10840.003295/92-39**

**Acórdão : 203-05.123**

Corroborar o entendimento a respeito da diversidade de objeto dos processos fiscal e judicial, as reiteradas decisões dos Conselhos de Contribuintes, de que a arguição de inconstitucionalidade de lei não pode ser **objeto** de deliberação deste Colegiado, por ser matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário. Se o **objeto** da ação judicial não pode ser apreciado pelo Conselho e o do processo fiscal pode, conclui-se que os referidos objetos **não são os mesmos**.

Mencionamos os Acórdãos nºs 106-07.298, 106-09.035, 202-09.683 e 101-90.271, todos no sentido de que não pode ser apreciada pela autoridade administrativa a arguição de inconstitucionalidade, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

### **CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

Por seu lado, decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão CSRF/02-676:

"CAA – PRELIMINARES – a) de conhecimento. O 2.º CC é competente para examinar matéria tributária oriunda de auto de infração procedido de ação ajuizada (art. 62, do Decreto 70.235/72); b) de nulidade. É nula a decisão que não examina argumentos expendidos na impugnação. Dá-se provimento, em parte, ao recurso, para acolher a preliminar de conhecimento, e, de ofício, anula-se o processo a partir da decisão singular."

### **SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL**

Nessa esteira, trazemos à esta informação o Agravo de Instrumento nº 204.737-1 ao Supremo Tribunal Federal, no qual foi Relator o Ministro Marco Aurélio, acolhido nos seguintes termos:

“DECISÃO

TRIBUTÁRIO – PROCESSOS JUDICIAL E ADMINISTRATIVO – SIMULTANEIDADE – PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 38 DA LEI N.º 6.830/80 – LIVRE ACESSO AO JUDICIÁRIO – INIBIÇÃO – AGRAVO PROVIDO.



**Processo** : 10840.003295/92-39  
**Acórdão** : 203-05.123

Exsurge do acórdão impugnado mediante recurso extraordinário que a Agravante impetrou mandado de segurança preventivo. Após, teria sido lavrado auto de infração e, aí, pretendeu discutir o tema, também na via administrativa. A Corte de origem assentou consubstanciar o parágrafo único do artigo 38 da Lei n.º 6.830/80 óbice à pretensão, denegando a segurança em mandado por meio do qual se buscou ver assegurado o direito à dupla discussão. Ao primeiro exame, o teor do parágrafo único do artigo 38 em comento **implica em inibição ao livre acesso ao Judiciário assegurado constitucionalmente**. O Estado não pode dar com uma das mãos e retirar com a outra, e disso exsurge a pertinência da previsão legal que veda o acesso, por estar-se discutindo o tema na via jurisdicional, ao campo administrativo. Eis um tema a reclamar o pronunciamento do Supremo Tribunal Federal.”<sup>2</sup>

**MÉRITO**

A Contribuição sobre o Açúcar e o Alcool – CAA vem sendo questionada na Justiça desde a Constituição promulgada em 1988, obtendo as mais diversas sentenças nos segmentos do Poder Judiciário, demonstrando muitas contradições.

No tocante à recepção ou não da referida contribuição pela Constituição Federal de 1988 – CF/88, trazemos à colação duas sentenças exaradas pelo Tribunal Regional Federal de Recursos, no mesmo ano, ou seja, em 1995.

Tribunal Regional Federal da Terceira Região/SP:

Ementa:

“Constitucional. Tributário. Contribuição e Adicional do IAA. Não recepção dos Decretos-leis nºs 308/67, 1.712/79 e 1.952/82 pela Nova Ordem Constitucional. A não-recepção de ato normativo pela nova ordem constitucional pode ser declarada pela Turma. Precedentes do S. T. F. e do plenário deste Tribunal.

---

<sup>2</sup> Grifo nosso



Processo : 10840.003295/92-39  
Acórdão : 203-05.123

A legislação sobre a economia sucro-alcooleira – Decretos-leis n<sup>os</sup> 308/67, 1.712/79 e 1.952/82 – não foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988.<sup>3</sup>

Fixação e alteração de alíquota e base de cálculo de contribuições são indelegáveis ao Poder Executivo, em face do princípio da estrita legalidade tributária (arts. 149 e 150, I, da Constituição Federal).

Precedentes da E. 3<sup>a</sup> Turma desta Corte. Apelação e Remessa improvidas (Tribunal Regional Federal da Terceira Região/SP – Registro n.º 91.03.021371-4 – D.J.U. 2 de 27.9.95 pp 65387/8).

E também:

Tribunal Regional Federal da Primeira Região/GO:

Ementa:

“Tributário. Contribuição e Adicional do IAA. Percentual – Fixação - Decretos-leis n<sup>os</sup> 308/67, 1.712/79 e 1.952/82. Recepção pela Constituição Federal de 1988.

1. O DL n.º 1.952/82 outorgou ao Conselho Monetário Nacional fixar um percentual máximo a ser obedecido para cobrança da exação e seu adicional – 20% - arts. 1.º e 3.º da norma de regência.
2. Legalidade dos atos do IAA que, sem ultrapassar o máximo permitido, fixou os preços do açúcar e do álcool como da sua competência, estabelecendo percentual inferior a 20% (vinte por cento).
3. Legalidade dos Decretos-leis n<sup>os</sup> 308/67, 1.712/79 e 1.952/82 devidamente esquadrihada pelo TFR (Arg. de Inc. na AC n.º 100291-RJ), ao tempo da Carta Política revogada.
4. Recepção da exação pela CF/88, haja vista o teor do inciso III, art. 25 do ADCT, combinado com a atuação no Congresso via Lei n.º 8.029, de 12.04.90 (art. 22).<sup>4</sup>

<sup>3</sup> Grifo nosso

<sup>4</sup> Grifo nosso



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10840.003295/92-39  
**Acórdão** : 203-05.123

5. Remessa oficial provida. Sentença reformada.”

(Tribunal Regional Federal da Primeira Região – Registro n.º 94.01.23387-0/GO – DJU 2 de 14.8.95, p. 50672).

Como se vê, no mesmo ano, duas Regiões diferentes do Tribunal Regional Federal decidiram de forma diversa no que se refere à recepção ou não da CAA pela CF/88.

Por outro lado, o Supremo Tribunal Federal, em três oportunidades, já analisou a constitucionalidade da referida contribuição, através dos Recursos Especiais n.ºs 204.008, 158.208 e 214.206.

Os Recursos Especiais n.ºs 204.008 e 158.208 não foram conhecidos, portanto, não tiveram seus méritos julgados. Suas ementas foram publicadas no Diário da Justiça da União – DJU, página 48.372, em 05 de dezembro de 1996.

Já no Recurso Extraordinário n.º 214206-9/AL, do qual é interessada a Usina Serra Grande S/A, o mérito foi julgado pelo pleno do STF em 15 de outubro de 1997, colocando um fim na questão da recepção ou não pela Constituição de 1988 da Contribuição sobre o Açúcar e o Alcool.

Decidiu o Supremo Tribunal Federal, por maioria de votos, como veremos na ementa do que reproduzimos a seguir, voto vencedor do ministro Nelson Jobim, que a Contribuição sobre o Açúcar e o Alcool foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988, mas, por outro lado, declarou como inconstitucionais as elevações das alíquotas após a promulgação da Constituição:

**“EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA AO INSTUTO DO AÇÚCAR E DO ÁLCOOL – IAA. A CF/88 RECEPCIONOU O DL 308/67, COM AS ALTERAÇÕES DOS DECRETOS-LEIS 1712/79 e 1952/82.**

Ficou afastada a ofensa ao art. 149, da CF/88, que exige lei complementar para a instituição de contribuições de intervenção no domínio econômico.

**A contribuição para o IAA é compatível com o sistema tributário nacional. Não vulnera o art. 34, § 5.º, do ADCT/CF/88.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10840.003295/92-39

**Acórdão** : 203-05.123

**É incompatível com a CF/88 a possibilidade da alíquota variar ou ser fixada por autoridade administrativa.**

Recurso não conhecido.”<sup>5</sup>

Neste diapasão, foi o julgamento do Acórdão n.º 202-09649, da lavra do ilustre Conselheiro-Relator Antonio Carlos Bueno Ribeiro, provido, por unanimidade, pela SEGUNDA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, do qual reproduzimos a ementa:<sup>6</sup>

“CONTRIBUIÇÃO E ADICIONAL SOBRE O AÇÚCAR E O ÁLCOOL - Inexigível após a vigência da Constituição de 1988, em razão desta não ter recepcionado a legislação que a suportava. Recurso provido.”

Apesar de a ementa só ter mencionado o que foi eleito pelo nobre Relator como fundamental, ou seja, a não recepção da CAA pela CF/88, o provimento ao Recurso foi dado por duas outras relevantes razões:

a - **FALTA DE COMPETÊNCIA PARA MAJORAR ALÍQUOTA DA CONTRIBUIÇÃO** - Não foi prorrogada competência atribuída pelos Decretos-Leis nºs 308/67, 1.712/79 e 1.952/82, ao Conselho Monetário Nacional para fixação das alíquotas da Contribuição ao IAA, pois referida competência não está mais em vigor, desde a promulgação da atual Carta Magna, posição coincidente com a do STF; e,

b - **FALTA DE PUBLICIDADE DE ATOS QUE ALTERAM ALÍQUOTAS DE CONTRIBUIÇÕES** - Como não houve publicação dos atos do CMN, que majoravam as alíquotas da CAA, tais atos foram considerados como não ocorridos, uma vez que o próprio Banco Central declara naquele processo a sua inexistência, ou seja, como afirma o relator, "diante da ausência dessas publicações, tenho que se não pode emprestar legitimidade e eficácia do ato administrativo, ou seja, da publicidade do ato". Jurisprudência que se formou, uma vez que já há julgamento nesse sentido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, como mostraremos no decorrer desta informação.

<sup>5</sup> Grifamos

<sup>6</sup> Sala de Sessões em 19 de novembro de 1997.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10840.003295/92-39

Acórdão : 203-05.123

Nestes termos, foi dado provimento ao recurso, por três razões:

1. não recepção da CAA pela CF/88;
2. não delegação de competência pela CF/88 para majorar alíquotas; e
3. ineficácia da cobrança, por falta de publicidade na majoração das alíquotas.

Ressalve-se que da decisão unânime não houve recurso pela Procuradoria da Fazenda Nacional à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Este voto inspirou-se em um outro, o de n.º 203-02.757, da Terceira Câmara deste mesmo Conselho, cujo teor já traduzia as contradições nas decisões emanadas pelos tribunais superiores.

Também, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se posicionou em algumas ocasiões sobre a Contribuição sobre o Açúcar e o Alcool, firmando jurisprudência quanto às questões abordadas.

Em novembro de 1997, através do julgamento do Recurso n.º RP/201-0.312, que gerou o Acórdão de n.º CSRF/02-0.676, de interesse de Irmãos Biagi S/A Açúcar e Alcool, ementa que reproduzimos:

“CAA – PRELIMINARES: a) de conhecimento. O 2.º CC é competente para examinar matéria tributária oriunda de auto de infração precedido de ação ajuizada (art. 62 do Decreto n.º 70.235/72); b) de nulidade. É nula a decisão que examina argumentos expendidos na impugnação. Mérito: não recepção do artigo 3.º do Decreto-lei n.º 1.952/82, pela CF/88. **Inexistência de publicação dos atos do CMN, pelo BACEN, importa na ineficácia dos mesmos, por inexistência de obrigatoriedade de seu cumprimento. Preliminares acolhidas.**”<sup>7</sup>

Nesse mesmo sentido, o ilustre Conselheiro-Relator Sérgio Gomes Velloso, ao proferir seu voto condutor, que contou com a unanimidade dos votos dos Conselheiros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, assim se pronunciou.<sup>8</sup>

<sup>7</sup> Grifo nosso

<sup>8</sup> Acórdão CSRF/02-647, de 17/11/97, interessado Usina Delta S/A Açúcar e Alcool



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10840.003295/92-39

Acórdão : 203-05.123

Ementa: "A fixação de alíquotas de encargos tributários não pode ser efetuada sem que se cumpra o **requisito da publicidade**, **nem pode a competência correspondente ser subdelegada**. Decisão que não versa inconstitucionalidade."

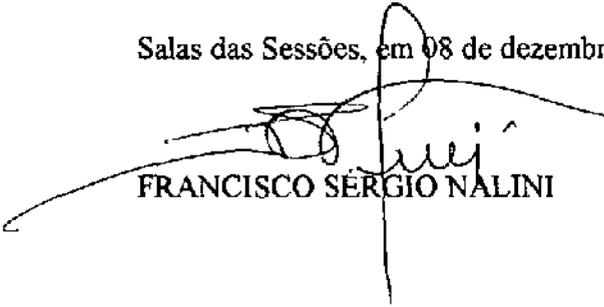
No mencionado voto vencedor do ministro Nelson Jobim, no julgamento da matéria pelo Supremo Tribunal Federal, destacamos:

"A legislação anterior criou a contribuição do açúcar e do álcool. É uma contribuição não incompatível com a legislação nova. O que é incompatível com a Constituição de 1988, é exatamente a delegação, a possibilidade dessa alíquota variar a ser fixada por autoridade administrativa".<sup>9</sup>

Nestes termos, uma vez que tanto a Câmara Superior de Recursos Fiscais, como o STF, já se posicionaram quanto à impossibilidade da majoração da alíquota, por falta de delegação de competência, após a Constituição de 1988, e que já se firma como jurisprudência desta Casa, contando com o aval da CSRF, que faltou publicidade nas referidas majorações, sou pelo **provimento do recurso apresentado**.

É o meu voto.

Salas das Sessões, em 08 de dezembro de 1998



FRANCISCO SÉRGIO NALINI

---

<sup>9</sup> Destaquei



Processo : 10840.003295/92-39

Acórdão : 203-05.123

## DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

Primeiramente, dirijo no que concerne a questão preliminar, analisada no voto ilustre Relator, quando conclui que o Segundo Conselho de Contribuintes é competente para examinar matéria tributária oriunda de auto de infração precedido do ajuizamento de ação declaratória.

Ao meu ver, o ajuizamento de ação, mesmo que declaratória, antes ou depois da lavratura de auto de infração, prejudica a discussão do mérito da lide na esfera administrativa.

Nesse sentido, as razões constantes da declaração de voto do Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, por ocasião do julgamento do recurso RD/202-0.269, apreciado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, acostada ao Acórdão nº CSRF/02-0.676, cuja parte conclusiva da citada declaração transcrevo:

*"Ademais, o argumento trazido pelo ilustre relator, de que a ação declaratória é desprovida de qualquer força executória, não afetando o processo administrativo, que deverá ter curso normal, com a suspensão da cobrança para que aguarde sentença judicial definitiva, é, a meu ver, no mínimo incerto.*

*Os efeitos de uma ação declaratória, dependendo da decisão do juiz, não são meramente declaratórios da existência ou inexistência de uma relação jurídica; apresentam também eficácia condenatória imediata para a Fazenda Pública e, por conseguinte, gera superposição de efeitos com a decisão administrativa que lhe seja oposta.*

*Oportuno, neste passo, lembrar os ensinamentos sempre precisos de Pontes de Miranda, em magnífica passagem de sua obra, que escreve:*

*"Não há nenhuma sentença que seja pura. Nenhuma é somente declarativa. Nenhuma é somente constitutiva. Nenhuma é somente condenatória. Nenhuma é somente mandamental. Nenhuma é somente executiva. A ação somente é declaratória porque a sua eficácia maior é de declarar. A ação declaratória é a ação predominantemente declaratória. Mais*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

**Processo** : 10840.003295/92-39  
**Acórdão** : 203-05.123

*se quer que se declare do que se mande, do que se constitua, do que condene, do que execute."*

*Para exemplificar a possibilidade de efeitos condenatórios na ação declaratória, trago a decisão prolatada pela Suprema Corte em voto do Ministro Carlos Madeira, verbis:*

*"EMENTA - Embargos de Declaração. Ação declaratória do direito ao crédito de ICM. Eficácia. Declarada a relação jurídica de isenção do tributo por sentença, torna-se indiscutível o direito da parte. Se o imposto sobre que recai a isenção já foi pago, cabe a ação de repetição de indébito. Se não foi, cabe desde logo a escrituração dos respectivos créditos, independente de ação condenatória."*

*Ad argumentandum, se houvesse, nesse caso, auto de infração para se exigir o imposto sobre o qual recai a isenção, lavrado enquanto tramitava a ação declaratória, e que o mérito tivesse sido, apreciado administrativamente em sentido oposto ao do Judiciário, estaríamos diante, mesmo sem a interposição de ação condenatória, de um caso de flagrante superposição de efeitos entre as duas decisões.*

*A amplitude de efeitos de uma ação declaratória vai depender unicamente da decisão do juiz e segundo entende o STJ: "Não se pode a autoridade administrativa ou tribunal ditar normas para o juiz da ação declaratória".*

*Dessarte, dúvida não há quanto aos possíveis efeitos condenatórios da ação declaratória, possibilitando a anulação dos efeitos da decisão administrativa.*

*Disse, por fim, o ilustre Conselheiro, que o artigo 38, da Lei nº 6.830/80 (Lei das Execuções Fiscais - LEF) não elenca a ação declaratória entre as ações que implicam na renúncia à esfera administrativa.*

*Este raciocínio, provavelmente, deve-se a interpretação literal do parágrafo único deste dispositivo, em cuja redução não inclui a ação declaratória entre as ações que implicariam em renúncia à esfera administrativa. Acontece, porém, que esta norma é dirigida para a discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, em execução, o que*



Processo : 10840.003295/92-39  
Acórdão : 203-05.123

*evidentemente não abrange as ações de natureza declaratória, como a Ação Declaratória.*

*Neste desiderato, verifica-se que o caput do artigo 38 contém dois grupos de ações. Um deles diz respeito aos embargos ("A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma da Lei"), previsto pelo artigo 16 da Lei das Execuções Fiscais (LEF). O outro refere-se a ações que também podem ser utilizadas na discussão judicial da Dívida Ativa, mas não se encontram na LEF ("Salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição de indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida").*

*A exposição de motivos da Lei 6.830/80, por sua vez, ao se referir ao ingresso em juízo concomitante à discussão administrativa, explica: "Portanto, desde que a parte ingressa em juízo contra o mérito da decisão administrativa - contra o título materializado da obrigação - essa opção pela via superior e autônoma importa em desistência de qualquer recurso porventura interposto na instância inferior".*

*As disposições referidas no parágrafo único da LEF, com o subsídio de sua exposição de motivos, demonstram tão-somente a idéia, já existente em 1980, da impossibilidade da discussão paralela nas duas instâncias, apesar de não ter se referido a ação declaratória, pois, como vimos, esta ação não se aplica à hipótese tratada pela norma. As atuais decisões dos Tribunais Superiores interpretam este dispositivo, que prevê a renúncia à esfera administrativa, em conjunto com o novo ordenamento jurídico advindo com a Constituição de 1988, ampliando-o para qualquer discussão paralela nas duas instâncias.*

*Pacífica também é a jurisprudência nesta matéria na Terceira, Sétima e Oitava Câmaras do 1º Conselho de Contribuintes, com decisões unânimes nos Acórdãos 103-18.678, 107-04.217, 107-04.072, 108-02.943, 108-03.857, 108-03.108 e 108-02.461, cuja ementa transcrevo:*

*"PRCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NORMAS PROCESSUAIS - AÇÃO JUDICIAL E ADMINISTRATIVA CONCOMITANTES - IMPOSSIBILIDADE - A busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário, antes ou depois do lançamento "ex-officio", enseja renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito, por parte*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10840.003295/92-39  
**Acórdão** : 203-05.123

*da autoridade administrativa, tornando-se definitiva a exigência tributária nesta esfera."*

Neste passo, portanto, chegamos a poucas, mas importantes conclusões, assim sintetizadas:

1) o ordenamento jurídico brasileiro adota o princípio da jurisdição una, estabelecido no artigo 5º, inciso XXXV, da Carta Política de 1988. Em decorrência, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza. O ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário;

2) a opção da recorrente em submeter o mérito da questão ao Poder Judiciário acarreta em renúncia tácita ao direito de ver a mesma matéria apreciada administrativamente;

3) nenhum prejuízo há ao amplo direito de defesa do contribuinte com a decisão da autoridade singular, com a inscrição do débito na Dívida Ativa da União, porquanto, por via de embargos à execução, as ações podem ser apensadas para julgamento simultâneo;

4) por outro lado, contrariando o princípio constitucional da isonomia, se o mérito for apreciado no âmbito administrativo e o contribuinte sair vencedor, a Administração não terá meios próprios para reverter sua decisão, mesmo que o entendimento do Poder Judiciário, sobre a mesma matéria, seja em sentido oposto;

5) os efeitos de uma ação declaratória, dependendo do julgador, não são meramente declaratórios, apresentam também eficácia condenatória e, por conseguinte, geram superposição de efeitos com a decisão administrativa que lhe seja oposta;

6) a interpretação do artigo 38 da Lei nº 6.830/80 deve ser feita em conjunto com o novo ordenamento jurídico advindo com a Constituição de 1988, ampliando seu alcance para renúncia administrativa no caso de ação declaratória; e

7) jurisprudência de nossos tribunais superiores (RESP nºs 24.040-6-RJ e 7-630-RJ do STJ) corroboram o entendimento, defendido neste voto, de haver renúncia na hipótese dos autos.

Desta forma, concordo com o entendimento expresso pelo Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima, acima transcrito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10840.003295/92-39

Acórdão : 203-05.123

### NO MÉRITO:

A Recorrente sustentou que a contribuição sobre o açúcar e álcool e seu adicional não seriam mais exigíveis a partir de 05 de outubro de 1988, data de promulgação da Constituição Federal de 1988, em virtude da nova Carta Política não ter recepcionado a legislação que disciplinava o setor sucro-alcooleiro e, além do mais, que os atos normativos do Conselho Monetário Nacional, que fixaram os percentuais ou valores dessa contribuição e respectivo adicional, não foram publicados na imprensa oficial.

Passo, então, ao exame de cada uma das alegações acima apresentadas, ou seja, a revogação das normas de regência da contribuição em questão e seu adicional pela CF de 1988 e a não publicação dos Atos do Conselho Monetário Nacional, sobre fixação de percentuais ou de valores desses encargos.

Não concordo com o ilustre Relator, Dr. Sebastião Borges Taquary, quando defende que é ilegítima a exigência da contribuição sobre açúcar e álcool e de seu respectivo adicional, após a vigência da Constituição Federal de 1988, inclusive, pela regra do art. 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT.

Quanto a esse argumento, o Supremo Tribunal Federal já se manifestou sobre o assunto, posicionando-se a favor da recepção da legislação em questão pela Constituição atual. Esse entendimento está consubstanciado em acórdão quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 214206-9, cuja ementa transcrevo:

“EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA AO INSTITUTO DO AÇÚCAR E DO ÁLCOOL - IAA. A CF/88 RECEPCIONOU O DL 308/67, COM AS ALTERAÇÕES DOS DECRETOS-LEIS 1712/79 E 1952/82.

Ficou afastada a ofensa ao art. 149, da CF/88, que exige lei complementar para a instituição de contribuições de intervenção no domínio econômico.

A contribuição para o IAA é compatível com o sistema tributário nacional. Não vulnera o art. 34, parágrafo 5º, do ADCT/CF/88.

É incompatível com a CF/88 a possibilidade da alíquota variar ou ser fixada por autoridade administrativa.

Recurso não conhecido.”



Processo : 10840.003295/92-39

Acórdão : 203-05.123

**Portanto, da leitura da ementa acima é impertinente qualquer discussão sobre a recepção da legislação do IAA pela Carta Política vigente.**

Entretanto, quanto à revogação da delegação de competência de que trata o artigo 25 dos ADCT da CF/88, merece a seguinte observação: foi aberta a possibilidade de prorrogação, por lei, do prazo estipulado de 180 dias, a partir do qual todos os atos estariam automaticamente revogados, conforme se verifica da leitura do referido artigo.

Dispõe o artigo 25 do ADCT da Constituição de 1988, "in verbis":

"Ficam revogados, a partir de cento e oitenta dias da promulgação da Constituição, **sujeito este prazo a prorrogação por lei**, todos os dispositivos legais que atribuam ou deleguem a órgão do Poder Executivo competência assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional, especialmente no que tange a:

I- ação normativa

II- alocação ou transferência de recursos de qualquer espécie."(grifos nossos)

Através das Leis n<sup>os</sup> 7.892/89, 8.056/90, 8.127/90, 8.201/91 e 8.392/91, o prazo de delegação de competência ao Conselho Monetário Nacional para fixação dos percentuais da contribuição sobre o açúcar e álcool e seu adicional foi sucessivamente prorrogado, até sua extinção pelo inciso I do artigo 1<sup>o</sup> da Lei n<sup>o</sup> 8.393/91, de 30/12/91.

Então, todos os percentuais fixados pelo Conselho Monetário Nacional, após a vigência da CF/88, gozam de perfeita legalidade.

Quanto à falta de publicação dos atos normativos do Conselho Monetário Nacional, que fixaram os percentuais das obrigações em tela, tenho, também, entendimento diferente ao defendido no voto vencedor.

Assim diz o Relator:

"Não se pode aceitar como publicadas as decisões do Conselho Monetário Nacional naquelas divulgações do Instituto do Açúcar e do Alcool, sobre preços dos sacos de açúcar com os respectivos valores das contribuições e adicional, porque: a uma, estes atos não substituem a publicação daquelas decisões, que se constituem em ato administrativo de competência, definida



Processo : 10840.003295/92-39  
Acórdão : 203-05.123

na lei, como do Banco Central do Brasil, conforme está expresso na sua RESOLUÇÃO nº 849, baixada sob a égide do art. 9º, da Lei nº 4.595/64, que regula o Sistema Financeiro Nacional; a duas, o que o Instituto do Açúcar e do Alcool divulgou foi, repete-se, preços de sacos de açúcar e não decisão do CMN, onde se definiu o valor ou percentual da contribuição; a três, aqueles valores da contribuição divulgados pelo IAA são, apenas, os resultados dos percentuais ou dos valores das contribuições, objetos das decisões daquele Conselho, de que o IAA teve conhecimento, mercê de sua condição privilegiada de autarquia federal”.

Em primeiro lugar, cumpre observar os ensinamentos de Themistocles Brandão Cavalcanti<sup>10</sup> acerca da matéria:

*“A validade dos Atos Administrativos pressupõe duas condições essenciais, condições gerais que, como vimos, integram e completam o ato: a) a competência da autoridade que praticou o ato; b) a sua conformidade com a lei, isto é, a sua constitucionalidade ou legalidade e a obediência ao conteúdo e forma nela prescritos”.*

No presente caso, as duas condições essenciais para validade dos atos foram observadas. Primeiramente, o Conselho Monetário Nacional era competente para praticar os atos, em virtude das sucessivas prorrogações acima anotadas e, em segundo lugar, a constitucionalidade e a legalidade dos atos são perfeitas, não se podendo lhes imputar nenhum vício de conteúdo e forma.

José Cretella Júnior,<sup>11</sup> também, ensina:

*“Uma terceira característica é a de que a competência geralmente se acha fragmentada entre diversos órgãos, de maneira que para realização de um mesmo ato jurídico intervêm vários deles. A garantia para o bom funcionamento da Administração exige a intervenção de diversos órgãos que recíproca e mutuamente se controlam e que evitam que o interesse particular de algum dos titulares desses órgãos possa ser o motivo para uma atuação que afete direitos de particulares”.*

<sup>10</sup> CAVALCANTI, Themistocles Brandão. Curso de Direito Administrativo, Livraria Freitas Bastos S.A., 4ª edição, página 61.

<sup>11</sup> JÚNIOR CRETELLA, José. Curso de Direito Administrativo, Forense, 4ª edição, página 308.



Processo : 10840.003295/92-39  
Acórdão : 203-05.123

A hipótese acima se aplica ao presente caso, de forma irretocável.

Vejamos: o IAA administrava a política sucro-alcooleira fixando os preços do açúcar e do álcool. O Decreto-Lei nº 308/67 que criou a contribuição em comento, também, deu competência ao referido instituto para reajustar proporcionalmente o valor da contribuição em relação à variação dos preços do açúcar e do álcool (§ 1º, art. 3º, Decreto-Lei nº 308/67). Ocorre que, por razões de controle, não era aconselhado, administrativamente, deixar a cargo daquele órgão a competência para fixar o montante da contribuição a ser utilizada para seu próprio fomento. Assim sendo, através do Decreto-Lei nº 1.712/79, a competência para a fixação das alíquotas da contribuição foi transferida para o Conselho Monetário Nacional, para preservação do interesse público nesta relação jurídico-tributária concreta na forma dos ensinamentos acima citados.

E, assim sendo, desde então os atos administrativos do IAA que fixavam os preços do açúcar e do álcool, também, registravam o valor da contribuição incidente sobre os mencionados produtos, conforme se verifica em suas publicações no Diário Oficial da União.

Sobre o tema - publicação - é farta a doutrina existente.

Segundo Miguel Maria de Serpa Lopes:<sup>12</sup>

“A publicação é o meio oficial para tornar possível o conhecimento da lei já formada e declarada em execução”.

Washington de Barros Monteiro<sup>13</sup> diz:

“A lei torna-se obrigatória pela publicação oficial e segundo o que está publicado”.

Celso Ribeiro Bastos<sup>14</sup> assim informa:

<sup>12</sup> LOPES, Miguel Maria de Serpa. Curso de Direito Civil, Livraria Freitas Bastos S.A., 5ª edição, página 70.

<sup>13</sup> MONTEIRO, Washington de Barros. Curso de Direito Civil - Parte Geral, Edição Saraiva, 2ª edição, página 26.

<sup>14</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. Curso de Direito Constitucional, Edição Saraiva, páginas 159 e 160.



Processo : 10840.003295/92-39  
Acórdão : 203-05.123

*“O ato de publicidade, contudo, é condição inafastável da sua exigibilidade, da sua obrigatoriedade. Ao princípio de que ninguém pode alegar o desconhecimento da lei para furtar-se ao seu cumprimento corresponde outro, a cargo do Estado, segundo o qual este não pode exigir o cumprimento de lei da qual não foi ainda dada publicidade. (...) Ao Executivo tem competido a publicação o que é feito no seu Diário Oficial”.*

A publicação é, então, requisito fundamental para que o ato legal possa ter vigência. Pode-se, assim, concluir que a publicação tem objetivo finalístico, ou seja, o conhecimento por todos os cidadãos do ato legal.

Sendo a publicidade de natureza essencialmente finalística, considero que no presente caso o fim precípua foi atingido, quando da publicação, pelo Instituto do Açúcar e do Alcool, do “quantum” devido a título de contribuição.

A falta de publicidade por parte do Conselho Monetário Nacional dos atos normativos que fixaram as alíquotas aplicadas sobre os valores dos preços oficiais do açúcar e do álcool foi suprida pelas publicações realizadas sucessivamente pelo Instituto do Açúcar e do Alcool na Imprensa Oficial, em forma de atos.

A contribuição em comento possui alíquota específica, ou seja, incidente sobre unidade de produto e, conseqüentemente, expressa em unidade monetária. Tanto é assim que o Decreto-Lei nº 308/67, ao instituir a contribuição, em seu artigo 3º, fixou a mesma em NCr\$ 1,57 (Um cruzeiro novo, cinquenta e sete centavos) por saco de açúcar de 60 Kg, e em NCr\$ 0,01 (Um centavo de cruzeiro novo) por litro de álcool. Essa sistemática foi seguida invariavelmente pelos órgãos envolvidos até a extinção da contribuição, ou seja, o órgão que fixava o preço dos produtos (açúcar e álcool) também indicava o valor da contribuição a ser recolhida por unidade de produto, bem como o valor do ICMS, do IPI, do PIS, etc., em suma, de todos os encargos tributários incidentes sobre os produtos mencionados.

Na verdade, relevante é a publicação do valor da contribuição expressa em unidade monetária, como fazia o IAA, em obediência ao critério fixado pelo Decreto-Lei nº 308/67, aplicando as alíquotas fixadas pelo Conselho Monetário Nacional - CNM.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

**Processo** : 10840.003295/92-39  
**Acórdão** : 203-05.123

Cabe ressaltar, outrossim, que não existe nenhum dispositivo legal determinando que a publicação das alíquotas ou percentuais da contribuição sobre o açúcar e álcool e seu respectivo adicional seja realizada pelo Banco Central do Brasil e não pelo extinto IAA. Em resumo, nenhuma norma legal foi atropelada. E o princípio da publicidade dos atos legais foi respeitado.

Portanto, houve a emissão dos atos pelo IAA, na forma específica, informando o valor da contribuição em unidades monetárias e a publicidade dos mencionados atos foi efetivada através do Diário Oficial da União, e, assim sendo, o objetivo finalístico de conhecimento da lei foi plenamente atingido, ou seja, a publicidade se deu de forma plena e perfeita.

Diante do exposto e do que dos autos consta, voto no sentido de se negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 1998

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO