



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10880.003117/90-15  
SESSÃO DE : 23 de fevereiro de 2005  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.849  
RECURSO Nº : 125.059  
RECORRENTE : USINA AÇUCAREIRA ESTER S/A.  
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP

CONTRIBUIÇÃO SOBRE O AÇÚCAR E ÁLCOOL - CAA. Inexistência de publicação dos atos do Conselho Monetário Nacional, pelo BACEN, resulta na ineficácia dos mesmos, por inexistência de obrigatoriedade de seu cumprimento. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Restituição que deve ser deferida.

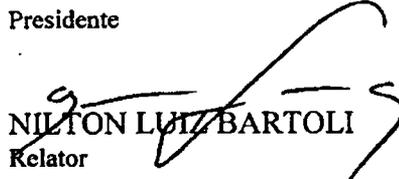
RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, não tomar conhecimento das alegações de inconstitucionalidade. Por maioria de votos, decidir pelo direito à restituição da contribuição para o IAA, vencida a Conselheira Anelise Daudt Prieto. Quanto à correção dos valores a serem restituídos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar os índices da NE nº 8/97 alterados com os expurgos seguintes: jan/89-42,72%, fev/89-10,14%, mar/90-84,32%, abr/90-44,80%, mai/90-7,87%, fev/91-21,87%; vencidos os Conselheiros Zenaldo Loibman e Carlos Fernando Figueiredo Barros (suplente), que aplicavam, tão somente, os índices constantes daquela norma, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 23 de fevereiro de 2005

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
NILTON LUIZ BARTOLI  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: NANCY GAMA, SÉRGIO DE CASTRO NEVES, SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA e MARCIEL EDER COSTA. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional MARIA CECILIA BARBOSA. Fez sustentação oral o advogado Oscar Sant'Anna de Freitas e Castro, OAB 032641/RJ.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.059  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.849  
RECORRENTE : USINA AÇUCAREIRA ESTER S/A.  
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP  
RELATOR(A) : NILTON LUIZ BARTOLI

RELATÓRIO

Trata, o presente processo, de pedido de restituição protocolado em 24 de janeiro de 1990, através do qual o recorrente pretende reaver valores referentes a quantias indevidamente recolhidas a título de Contribuição ao Instituto do Açúcar e Alcool, bem como seu adicional, no período compreendido entre janeiro de 1987 a abril de 1988.

O recorrente fundamenta seu pedido de restituição, formulado às fls. 01 a 08 dos autos (e documentos anexos), em suposta ilegalidade e inconstitucionalidade da contribuição:

*"A ilegalidade da exigência em tela advém do fato de que inexistente fixação pelo Conselho Monetário Nacional mediante ato devidamente publicado dos percentuais da contribuição e do respectivo adicional exigido das empresas que se dedicam à fabricação do açúcar e do álcool". (...) "Houve, portanto, indene de dívidas, delegação em branco para que o executivo, através da competência atribuída ao Conselho Monetário Nacional, fixasse, sem parâmetro básico, o tributo em questão, estabelecendo alíquota respectiva, ferindo, por isso, o artigo 6º da Constituição Federal então vigente."*

*"É que seu dimensionamento concreto não guarda coerência com a legislação que o instituiu, eis que se toma como base de cálculo o preço do faturamento (PVU), quando, legalmente sua base de cálculo deve ser o Preço Oficial de Liquidação."*

A Delegacia da Receita Federal em Campinas, às fls. 152, indeferiu o pedido da recorrente, decisão 10830/GD/834/97, sob o fundamento segundo o qual "não pode ser oponente na esfera administrativa, por transbordar o limite de sua competência, o julgamento da matéria sob o ponto de vista constitucional (PN CST 329/70)".

Contra essa decisão, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade (fls. 153 a 157) alegando, em síntese que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.059  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.849

- 1) *Inexiste qualquer regra que impeça ou limite aos julgadores dos órgãos administrativos o direito à livre convicção na formação de suas decisões;*
- 2) *O C. Conselho de Contribuintes vem admitindo a discussão de matéria constitucional em seus julgamentos;*
- 3) *Ainda que se considere que na esfera administrativa não pode ser oponível matéria constitucional, o que se admite para argumentar, mesmo assim a decisão "a quo" deve ser reformada;*
- 4) *Esclareceu a recorrente que a contribuição padecia de vício de ilegalidade, em virtude de: a) inexistência de fixação, pelo Conselho Monetário Nacional, mediante ato devidamente publicado, dos percentuais da contribuição e do respectivo adicional exigido dos contribuintes; e b) ilegalidade da adoção do preço de faturamento (PVU) como base de cálculo, ao invés do preço oficial de liquidação, previsto no DL nº 1.952/82 e Resolução IAA nº 7/80.*

Os autos foram remetidos à apreciação da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, que proferiu a decisão DRJ/CPS nº 002638 (fls. 159 a 163), de 22 de setembro de 2000, mantendo o indeferimento do pedido de restituição em decisão assim ementada:

*"Assunto: Outros Tributos ou Contribuições.  
Período de apuração: 01/01/1987 a 31/04/1988  
Ementa: IAA – Contribuição e Adicional – A via administrativa não é foro competente para apreciação de alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade."*

Com efeito, a r. decisão de 1ª Instância, considerou que o Controle de Constitucionalidade das leis é de Competência exclusiva do Poder Judiciário, sendo defeso aos órgãos administrativos, de forma original, reconhecer inconstitucionalidade do comando legal, invocando o Parecer Normativo CST nº 329/70.

Sustenta ainda a r. decisão recorrida, não ser cabível "abordar em decisão administrativa argumentos que envolvam questionamento da legalidade da norma, eis que uma vez publicada a lei ou outro ato regularmente editado, estes



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.059  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.849

*passam a integrar o mundo jurídico revestidos da presunção de constitucionalidade e legalidade, devendo a autoridade administrativa tão-somente velar pelo seu fiel cumprimento. Não se insere na competência da autoridade administrativa julgadora, a apreciação da legalidade das normas regularmente expedidas", destacando decisões proferidas pelo 2º Conselho de Contribuintes.*

Por fim, salienta não haver nos autos notícias de qualquer manifestação judicial a respeito da matéria em questão, capaz de condicionar procedimentos da administração pública, nos termos do Decreto 2.346/97, com acréscimos do Decreto 3.001/99, que consolida as normas a serem observadas pela Administração Pública Federal.

Inconformada, a contribuinte apresentou tempestivamente o recurso voluntário ora em apreço alegando, em suma, violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, artigo 5º, LV da Constituição federal tendo em vista que a r. decisão recorrida *"deixou de refutar os argumentos da defesa relativamente à ilegalidade da base de cálculo da contribuição e do adicional, posto que esta deve consistir no preço de liquidação e não no Preço de Faturamento, bem como deixou de examinar as arguições de ilegalidade e inconstitucionalidade de sua cobrança, limitando-se a afirmar que o processo administrativo não é foro apropriado para apreciação da matéria versada nos presentes autos"*.

Finalmente, transcreve decisões dos tribunais administrativos a respeito da apreciação da matéria na esfera administrativa, bem como no que tange ao mérito da exação fiscal, pugnando pela decretação da nulidade da decisão de primeira instância, ou sua reforma de mérito.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até as fls. 177, última.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.059  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.849

VOTO

Trata o presente processo de pedido de restituição da Contribuição ao Instituto do Açúcar e do Alcool, protocolado em 24 de janeiro de 1990, referente ao período de janeiro de 1987 a abril de 1988, recolhida, ao ver da recorrente, indevidamente.

As decisões da DRF e da DRJ deixaram de apreciar o pedido sob o argumento de se tratar de matéria constitucional e, portanto, fora do alcance da competência da esfera administrativa para julgar questões desse quilate.

Entretanto, discordo desse entendimento, respaldado, inclusive, pela maioria dos meus pares, integrantes da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

De fato, além de invocar a inconstitucionalidade da exação, a recorrente alega a impossibilidade legal de ser exigida, à época, a contribuição em tela, por falta de essencial requisito de validade do ato administrativo que fixou as suas alíquotas, qual seja, a publicação dos mesmos.

Ora, para que nasça a obrigação tributária (conseqüente), mister se faz que a regra-matriz de incidência (antecedente) contenha todos os elementos necessários à imposição, dentre eles o aspecto temporal, aspecto espacial, critérios quantitativos, etc.

*In casu*, faltou à regra-matriz de incidência o critério quantitativo, mais especificamente, as alíquotas, sem as quais fica impossível se quantificar a obrigação tributária.

Com efeito, o ato administrativo não publicado não produz efeitos no mundo jurídico, tornando o pagamento de tributos nele (ato administrativo) calcados indevido, sujeito à repetição.

Tive a oportunidade de assim me posicionar, neste particular aspecto, quando do julgamento de matéria idêntica, pela Câmara Superior:

*"Ocorre que, há um outro aspecto, também aduzido pelo contribuinte em sua defesa ao longo do processo, constituindo causa de pedir diferenciada: os atos baixados pelo Conselho Monetário Nacional fixando os valores e os percentuais das contribuições em tela, nos termos dos Decretos-Leis nºs 1.712/79 e 1.952/82, não foram publicados no Diário Oficial da União, havendo o Instituto do Açúcar e do Alcool tão somente publicado os*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.059  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.849

*preços da saca do açúcar para venda no mercado interno, no qual foram considerados diversos custos, entre os quais, o da citada contribuição, não sendo, pois, suficientes para suprir a ausência de divulgação dos atos do Conselho Monetário Nacional no órgão da Imprensa Oficial.*

*Aliás, mister ressaltar que tal falta de publicação dos atos do CMN fixando as alíquotas da contribuição, foi inclusive expressamente admitida pelo Banco Central do Brasil – BACEN, em seu ofício constante dos autos, (fls. 189/190), que assim conclui:*

*“3. Outrossim, informo a V. Exa. que as aprovações dos referidos pontos foram comunicadas aos órgãos e entidades competentes, através de ofícios, cujas cópias anexo ao presente, em consequência, não houve publicação no Diário Oficial da União”.  
(grifei)*

*De fato, a simples comunicação de aprovações dos votos do Conselho Monetário Nacional a órgãos e entidades competentes, não desobriga a publicação das decisões do CMN no Diário Oficial da União, sendo tal publicação essencial para a caracterização do conhecimento e obrigatoriedade do cumprimento desses atos.*

*Segundo Hely Lopes Meirelles, a publicidade “é a divulgação oficial do ato para conhecimento público e início de seus efeitos externos. Daí por que as leis, atos e contratos administrativos que produzem consequências jurídicas fora dos órgãos que os emitem exigem publicidade para adquirirem validade universal, isto é, perante as partes e terceiros”.<sup>1</sup> (grifei)*

*Também a respeito do princípio da publicidade, José dos Santos Carvalho Filho assevera que este:*

*“Indica que os atos da Administração devem merecer a mais ampla divulgação possível entre os administrados, e isso porque constitui fundamento do princípio propiciar-lhes a possibilidade de controlar a legitimidade da conduta dos agentes administrativos. Só com a transparência dessa conduta é que poderão os indivíduos aquilatar*

<sup>1</sup> MEIRELES, Hely Lopes, Direito Administrativo Brasileiro, Ed. Malheiros, São Paulo, 27ª edição, 2002, pág. 92

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.059  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.849

*a legalidade ou não dos atos e o grau de eficiência de que se revestem”<sup>2</sup>*

*A publicação é, pois, requisito fundamental para que a norma possa ter vigência, sendo, inclusive expressamente previsto no artigo 37, da Constituição Federal, como princípio a ser obedecido pela Administração Pública. Pode-se, assim, concluir que a publicação tem objetivo finalístico, isto é, o conhecimento por todos os cidadãos do ato, a partir do qual, então, passa a ter existência no mundo jurídico, constituindo-se norma cogente a ser por todas observada.*

*Além de assegurar os efeitos externos, o princípio da publicidade dos atos e contratos administrativos visa a propiciar seu conhecimento e controle pelos interessados diretos e pelo povo em geral, através dos meios constitucionais -- Mandado de Segurança (art. 5º, LXIX, da CF), direito de petição (art. 5º, XXXIV, “a” da CF), ação popular (art. 5º, LXXIII, da CF), “habeas data” (art. 5º, LXXII, da CF), suspensão dos direitos políticos por improbidade administrativa (art. 37, § 4º, da CF).*

*Considerando então que não foram publicados quaisquer Atos do Conselho Monetário Nacional estabelecendo o percentual da Contribuição ao IAA, não pode esta ser exigida, sob pena de afronta ao princípio da publicidade da norma legal, o qual encontra-se expressamente previsto no art. 37, da Constituição, como de cumprimento pela Administração Pública.*

*Destarte, diante da ausência dessas publicações, tenho que não se pode emprestar legitimidade à exigência, tendo em vista a falta de pré-requisito essencial à validade e eficácia do ato administrativo, qual seja, o da publicidade do ato, posto que esta constitui “requisito de eficácia e moralidade. Por isso mesmo, os atos irregulares não se convalidam com a publicação, nem os regulares a dispensam para a sua exequibilidade, quando a lei ou o regulamento a exige.”<sup>3</sup>*

<sup>2</sup> CARVALHO FILHO, José dos Santos, Manual de Direito Administrativo, Lumen Juris, Rio de Janeiro, 1999, pág. 14.

<sup>3</sup> MEIRELES, Hely Lopes, ob. cit., pág. 92

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.059  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.849

*Ainda com relação a este aspecto, acrescento que o artigo 79-A, § 8º, introduzido na Lei n.º 9.605/98 pela MP 2.163, não deixa margem a qualquer dúvida ao aclarar que a publicidade é requisito de eficácia do ato administrativo, além do que o artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil estabelece que a lei entra em vigor em todo o País 45 (quarenta e cinco) dias depois de oficialmente publicada.*

*Também importa registrar que segundo a Lei n.º 4.595/64, os Atos do Conselho Monetário Nacional serão publicados pelo Banco do Brasil, mediante Resolução assinada pelo Presidente, não sendo mera Portaria do IAA fixando preço de açúcar que terá o condão de suprir a falta de publicação do Ato baixado pelo Conselho Monetário Nacional.*

*Por último, cumpre destacar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se posicionou em algumas ocasiões acerca da Contribuição sobre o Açúcar e o Alcool, firmando jurisprudência quanto às questões acima abordadas, o que se verifica da leitura dos Acórdãos n.ºs CSRF/02-0.647 e CSRF/02-01.036, a título de exemplificação, cujas ementas seguem abaixo transcritas:*

*"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". (Acórdão CSRF/02-647, interessado Usina Delta S/A Açúcar e Alcool)(grifei)*

*"IAA. O ato administrativo que estabelece a alíquota da contribuição, somente produz efeitos jurídicos e adquire eficácia legal depois de publicada no órgão de imprensa oficial (art. 37; CF/88 e art. 1º, Lei de Introdução ao Código Civil). Não tendo sido publicados no Diário Oficial da União os atos do Conselho Monetário Nacional estabelecendo as alíquotas para cálculo da Contribuição e respectivo adicional ao IAA, importa na ineficácia dos mesmos." (Acórdão CSRF/02-01.036, interessado Açucareira Quatá S/A Açúcar e Alcool)"*

Convém ressaltar, por oportuno, que este entendimento foi sufragado, pela expressiva maioria dos pares, na última reunião da Câmara Superior de Recursos Fiscais, corroborando o entendimento que não poderia o tributo em questão ser cobrado dos contribuintes sem que houvesse a indispensável publicidade dos atos fixando as alíquotas devidas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.059  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.849

Por esta razão, estando o entendimento acima exposto em consonância com a recém pacificada jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, e fundado no parágrafo 3º, do art. 59, do Decreto nº 70.235/72, e artigo 515, § 3º, do Código de Processo Civil, DEFIRO o pedido de restituição da recorrente, de fls. 01/08, facultando-lhe a possibilidade de compensar os créditos apurados com débitos vincendos, na forma da legislação em vigor, devidamente corrigidos monetariamente na forma do Parecer COSIT/COSAR, com a aplicação dos expurgos inflacionários já pacificados pelos Tribunais Superiores, podendo a d. fiscalização verificar a exatidão dos valores apurados.

É o meu voto

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2005

  
NILTON LUIZ BARTOLI - Relator