



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	11040.001444/2005-25
Recurso nº	152.266 Voluntário
Matéria	IRPJ e CSSL
Acórdão nº	103-22.706
Sessão de	8 de novembro de 2006
Recorrente	AGRISOJA COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA.
Recorrida	5 ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica -
IRPJ

Período de apuração: 01/03/2000 a 31/12/2004

Ementa: ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL. É imprestável a escrituração que registrou considerável quantidade de documentos inidôneos para respaldar custos inexistentes, além de ostentar saldos devedores para a conta genérica de fornecedores, não individualizados, não obstante a variedade de pessoas físicas e jurídicas que forneciam mercadorias à sociedade empresarial.

EMENTA: ARBITRAMENTO DO LUCRO COM BASE NAS RECEITAS APURADAS EM LIVRO FISCAL. MULTA QUALIFICADA. Não há relação de causa e efeito entre a glosa de custos lastreados em documentos inidôneos e o tributo apurado com base no lucro que se arbitrou a partir da receita escriturada no Livro de Apuração do ICMS.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

Período de Apuração: 01/03/2000 a 31/12/2004

EMENTA: MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ARGÜIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO. A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V do artigo 150 da Constituição Federal.

EMENTA: INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. ARGÜIÇÃO. Se o Constituinte concedeu legitimação ao Chefe Supremo do Executivo Federal para a propositura de Ação Declaratória de Inconstitucionalidade, não há amparo à tese de que as instâncias administrativas poderiam determinar o descumprimento de atos com força de lei, sob pena de esvaziar o conteúdo do art. 103, I, da Constituição da República.

EMENTA: JUROS DE MORA. TAXA SELIC. É legítima a utilização da taxa SELIC como índice de juros de mora, na exigência de débitos tributários não pagos no vencimento legal, diante da existência de lei ordinária que determina a sua adoção.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos AGRISOJA COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA..

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de lançamento *ex officio* de 150% (cento e cinquenta por cento) ao seu percentual normal de 75% (setenta e cinco por cento), vencido o Conselheiro Leonardo de



Andrade Couto, que negou provimento integral, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER

Presidente


FLÁVIO FRANCO CORRÊA

Relator

FORMALIZADO EM: 08 DEZ 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO e PAULO JACINTO DO NASCIMENTO.



Relatório

Trata o presente de recurso voluntário contra decisão da autoridade julgadora de primeira instância, que julgou procedente as exigências de IRPJ e CSSL, com multa de 150% e juros de mora, relativamente ao período compreendido entre o segundo trimestre de 2000 e o quarto trimestre de 2004.

Ciência do auto de infração no dia 12.12.2005.

Como resultado da ação fiscal, o Fisco arbitrou o lucro da interessada, com base no art. 530, inciso II, alínea 'b', do Decreto 3000, de 26.03.1999 – RIR/99, alegando a existência de evidentes indícios de fraude, vícios, erros e deficiências na escrituração, maculando-a de modo a torná-la imprestável para a determinação do lucro real.

Para fins de arbitramento, aproveitou-se a receita bruta conhecida, extraída do Livro de Apuração do ICMS.

Pela clareza do relatório do órgão *a quo*, reproduzo e adoto o resumo nele constante, *in verbis*:

“O relatório fiscal esclarece pormenorizadamente as razões que levaram ao arbitramento. Transcrevemos, adiante, a síntese do próprio autuante (fls. 48):

- 1) “os valores dos custos lançados na contabilidade não representam os efetivamente incorridos em cada trimestre de apuração do lucro real”;*
- 2) “houve a inserção, na contabilidade, de notas fiscais desprovidas de materialidade, referentes a supostas transações comerciais com diversas pessoas jurídicas, com as quais se pretendeu formalizar custos decorrentes de pagamentos a pessoas físicas, sem a devida emissão de notas fiscais de compras (e venda do produto rural)”;*
- 3) “um elevado percentual das notas fiscais mencionadas no item 2 logo acima, apresentam graves e insanáveis irregularidades, tais como não estarem abrangidas por autorização de impressão pelo Fisco Estadual, ou serem paralelas, ou ainda pertencerem a empresas não*



localizadas, omissas ou baixadas de ofício pela Fazenda Estadual."

E mais adiante (fls. 51):

"...Simplificar os registros, recebendo somente em depósito parte considerável da soja a granel trazida por produtor rural, que foi pago mediante recibo, sem emissão da respectiva nota fiscal de entrada, sem o registro da movimentação física em Livro de Registro de Inventário, contabilizado em conta genérica de fornecedores, sem individualização, nem mesmo em livro auxiliar, sendo que parcela significativa foi apropriada como custo com base em notas fiscais de terceiros com características fraudulentas e outra parte apropriada como custo com base em mapa gerencial, 'zerando' o saldo a pagar aos fornecedores tem por consequência a infidelidade da escrita, tornado-a imprestável para a verificação tributária."

Impugnação às fls. 2.783/2.803. Ciência da decisão de primeira instância no dia 16.05.2006, à fl. 2.836, assim ementada:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa: ARBITRAMENTO DO LUCRO - DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO. Impõe-se o arbitramento do lucro quando demonstrada que a escrituração contábil contém vícios, erros ou deficiências que impossibilitem a determinação do lucro real ou presumido, ou revela indícios de fraude.

ARBITRAMENTO. BASE DE CÁLCULO. O arbitramento deve ter por base, preferencialmente, a receita bruta, de sorte que a adoção da receita declarada pela própria empresa não pode ser questionada por ela, salvo se comprovada a sua inexatidão.



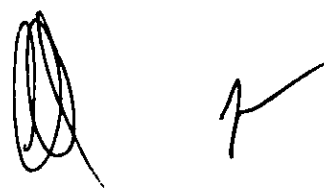
MULTA DE OFÍCIO. Nos casos de evidente intuito de fraude, cabe a aplicação de multa de ofício de 150%.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL. Solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, estende-se, no que couber, ao lançamento decorrente quando tiver por fundamento o mesmo suporte fático.

Lançamento Procedente”

Recurso a este Colegiado com entrada na repartição de origem 12.06.2006, às fls. 2.837/2.857. Arrolamento de bens em processo apartado, conforme informação e juízo de seguimento à fl. 2..868 Nesta oportunidade, renovando os argumentos apresentados na impugnação, aduz, em síntese:

- 1) os critérios para fixação dos juros moratórios são escancaradamente confiscatórios, correspondendo a quase 200% dos tributos então exigidos;
- 2) o Fisco, não constatando a fraude, afirma que, no caso concreto, haveria ‘indício de intuito de fraude’ o que somente denota suposições, incertezas, falta de convicção, fragilizando as exigências, ou no mínimo, impõe a redução da sanção;
- 3) o autuante alega que a maior parte das receitas da recorrente está amparada em regras que concedem isenção, o que é perfeitamente conforme ao Direito;
- 4) a autoridade fiscal reconhece que a autuada não possui meios efetivos para obrigar à comercial exportadora a apresentar-lhe toda a documentação solicitada, pois carece de ingerência sobre a segunda etapa da operação;
- 5) a assertiva anterior é bastante ao convencimento de que a autuada cumpriu o que lhe competia cumprir, não indo além do impraticável, como, por exemplo, determinar à comercial exportadora a emissão dos Registros de Exportação (RE), acrescentando, ademais, o fato de que, segundo as considerações do próprio autuante, restou cristalino que a recorrente efetivamente exibiu à Fiscalização os conhecimentos de frete do transporte rodoviário das cargas e os boletins de entrada, de soja a granel, nos armazéns alfandegários do Rio Grande do Sul;



- 6) a Lei nº 9.363, de 1996, dispõe no sentido de que é dever da comercial exportadora embarcar a mercadoria para o exterior, no máximo, em 180 dias, sendo que os tributos em relação aos quais a remetente ficou isenta, caso a soja a granel seja revendida no mercado interno ou destinada a outro fim, devem ser arcados por esta última;
- 7) o agente fiscal assevera que todas as operações foram identificadas e que aproximadamente 99% das receitas da fiscalizada derivam-se de venda de soja;
- 8) em consequência do exposto, eventual insuficiência documental não se constitui em obstáculo para que se obtenham as informações acerca das operações da empresa;
- 9) mesmo que se admitisse, por hipótese, serem devidos os tributos, houve demasia em imputar à postulante multa de 150%;
- 10) mera irregularidade contábil só poderia ensejar a aplicação de uma sanção pelo descumprimento de uma obrigação acessória, mas jamais a desclassificação da contabilidade inteira e a adoção do arbitramento;
- 11) a formatação da contabilidade da empresa pode não facilitar a atividade fiscal, o que não é motivo, todavia, para que seja qualificada como confusa;
- 12) a utilização de soja em depósito de terceiros, para cumprir suas quotas de exportação, é fruto de ato negocial entre o dono da soja e a recorrente; importante, sim, é que os lançamentos foram efetuados pela autuada para o fim de reconhecer, em sua escrituração, a obrigação com os fornecedores, além de ajustar seu estoque e, adequar seu custo;
- 13) o comportamento da interessada está em consonância com a Resolução nº 750/93 do Conselho Federal de Contabilidade, particularmente com os Princípios da Oportunidade e da Prudência, afora sua adequação ao art. 28, § 1º, do Decreto-lei nº 1.598/77 – Art. 412 do RIR;
- 14) pelo disposto nos artigos 5º e 150, II, da Carta Magna, não pode o Fisco deixar de aplicar a isonomia, conferindo tratamentos desiguais a empresas nacionais;



- 15) o arbitramento deve ser utilizado em casos extremos, pois não é uma faculdade posta à disposição do Fisco;
- 16) o conjunto de elementos destacados neste recurso revela algumas falhas cometidas pela autuada, mas é vedado ao Fisco desprezar a clareza da documentação e dos livros apresentados, especialmente quanto à totalidade das exportações realizadas;
- 17) as dificuldades com as quais se defronta o Fisco, no exercício de dever de investigação, não o autoriza, desde logo, ao lançamento com base no lucro arbitrado, a não ser que existam vícios que arrastem a escrituração à imprestabilidade, tais as falhas impeditivas à apuração do lucro real;
- 18) adicione-se ao alegado que o demonstrativo de cálculo está eivado de erros, não revelando a verdade material;
- 19) há referências genéricas ao uso de notas fiscais de terceiros, com características fraudulentas, porém a peça acusatória omite a pessoa que concorreu para a fraude mencionada, ao menos para possibilitar a adequada defesa;
- 20) o Fisco também insinua que a recorrente deveria investigar a idoneidade das pessoas jurídicas que estão no mercado; se emitiram, ou não, notas fiscais com a regularidade desejada, ônus que não lhe é imposto pelo ordenamento, e sim aos agentes fiscais;
- 21) a impugnação ao argumento da utilização analógica do artigo 412 do RIR/99 foi simplesmente afastada, despida, todavia, de qualquer justificativa, pelo julgador *a quo*;
- 22) sem lastro pericial, o Fisco desconsiderou 3 notas fiscais, e somente 3, consignado afirmações sobre referidos documentos sem escorar-se na verdade;
- 23) a utilização da taxa Selic, como índice de juros, para fins tributários, é inconstitucional e fere o CTN;
- 24) a multa é excessivamente onerosa, estando visíveis os aspectos claramente confiscatórios de que é revestida, esmagando a sociedade autuada;

25)reunidos os fundamentos acima reproduzidos, roga-se, ao término, pelo conhecimento do presente recurso e o cancelamento da autuação, ou, noutra hipótese, afastada a taxa Selic e a multa, ou a redução desta.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'Q' or 'G' shape with a long, sweeping tail that extends downwards and to the right.A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive 'Z' or 'J' shape with a long, sweeping tail that extends upwards and to the right.

Voto

Conselheiro FLAVIO FRANCO CORREA, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade do recurso. Dele conheço.

De início, aprecio o arbitramento.

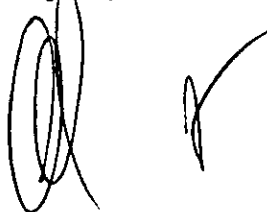
Na exposição dos fundamentos deste julgado, poderia começar pela afirmação do Fisco, ao assentar que a recorrente não mantinha a escrituração do Livro de Registro de Inventário e que o Livro Razão Auxiliar não individualizava os lançamentos da conta “Fornecedores Diversos”, conforme termo à fl. 98, não obstante a variedade de pessoas físicas e jurídicas que forneciam soja para ser comercializada pela interessada. Mais ainda: releva anotar que esta conta patrimonial, integrante do passivo, chegava a ostentar saldos devedores, os quais, ao final de cada mês, transformavam-se em saldos credores, mediante ajustes a débito de “Custos de Mercadorias Vendidas”. Relata o agente fiscal que os saldos devedores mencionados decorriam de pagamentos efetuados a pessoas físicas, registrados a débito na conta de fornecedores, sem as respectivas notas fiscais de entrada, vale dizer, sem os respectivos créditos provenientes de dívidas contraídas nas aquisições de soja a granel, posteriormente convertidos em saldos credores mediante as contrapartidas na conta genérica de custos, estes últimos com o lastro de notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas sem vínculo com as pessoas físicas beneficiárias dos pagamentos.

Além do que se destacou, há que se reparar que o Fisco promoveu diligências para o fim de verificar a existência real das pessoas jurídicas fornecedoras, comparecendo ao local do domicílio fiscal ou oficiando à repartição da Administração Fazendária Estadual para obter as informações necessárias às investigações, tais como as autorizações para impressão de notas fiscais, com indicação da numeração e série, levando-se em conta que, segundo as informações coletadas na página oficial do órgão fazendário estadual, muitas delas foram baixadas pelo Fisco do Rio Grande do Sul antes das datas de emissão das notas fiscais entregues pela autuada. De toda a atividade probatória desempenhada, exemplificam-se as conclusões resultantes das averiguações com os seguintes casos:

- a) ROSITA MARIA SOARES ROLDAN – CNPJ 01.219.198/0001-12:
endereço inexistente; desconhecida no local; situação cadastral: inapta;



- b) JOSÉ GERALDO VITÓRIA DA SILVA – ME – CNPJ 94.451.671/0001-12: imóvel fechado por abandono do local; declarou-se inativa entre 2000 e 2002 e inativa retificada para simplificada em 2003;
- c) DISTRIBUIDORA DE PRODS INDL E MERC. MERCOSUL LTDA – CNPJ 02.019.284/0001-93: imóvel fechado em condomínio residencial de veraneio; declarou-se inativa em 2002 e 2003 e nada declarou para os anos-calandário de 2000, 2001 e 2004;
- d) FURTADO DE OLIVEIRA & OLIVEIRA COM. DE CEREAIS LTDA – CNPJ 00.364.344/0001-80: somente realizou negócios com a AGRISOJA no ano de 2000, sendo que, para os anos de 2002 a 2004, foram utilizadas pela recorrente notas paralelas e notas confeccionadas com autorização para impressão inexistente;
- e) PENTÁGONO COM. IMP. E EXP. DE CEREAIS – CNPJ 01.869.335/0001-03: desconhecida no endereço: omissa contumaz para a SRF (não consta a apresentação de declarações desde 1998); baixada de ofício na Secretaria de Fazenda do Estado em maio de 1999, sendo que a totalidade das notas fiscais exibidas pela AGRISOJA não tem autorização para impressão;
- f) ALBERTO JOSÉ NEDEL – CNPJ 04.407.121/0001-03: as notas fiscais em poder da fiscalizada, relativas ao ano de 2004, não foram confirmadas pelo suposto emitente, referindo-se, inclusive, à autorização para impressão inexistente;
- g) RUI ANTÔNIO SANTOS MACHADO – ME – CNPJ 01.245.359/0001-91: última declaração à SRF data de 1999; baixada de ofício em maio de 2001; notas fiscais entregues pela AGRISOJA, referentes aos anos de 2002 a 2004, com autorização para impressão inexistente;
- h) COASEL COM. AGRÍCOLA E SEMENTES LTDA – CNPJ 03.965.465/0001-75: mudou de domicílio, conforme informação no Aviso de Recebimento (AR), sendo que a última declaração apresentada à SRF data de 2002; baixada de ofício pela repartição estadual em janeiro de 2003;



notas fiscais apresentadas pela AGRISOJA, referentes aos anos de 2002 a 2004, com autorização para impressão inexistente;

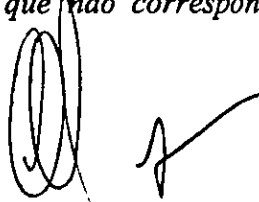
- i) PASOMAR COMÉRCIO DE CEREAIS E REPRESENTAÇÃO – CNPJ 94.631.215/0001-54: Aviso de Recebimento (AR) recusado; notas fiscais apresentadas pela AGRISOJA, referentes aos anos de 2003 e 2004, com autorização para impressão inexistente;
- j) SECCHI COMÉRCIO EXP. E IMP. DE CEREAIS LTDA – CNPJ 04.429.539/0001-11: confirmou práticas negociais até 2003, exceto a partir da nota fiscal nº 401, ou seja, entre novembro de 2003 a 2004, sendo que estas últimas, apresentadas pela AGRISOJA, com autorização para impressão inexistente.

Que fique bem claro: as pessoas jurídicas acima reunidas compõem um resumo para assinalar a utilização de notas fiscais paralelas, ou emitidas sem autorização do órgão competente, ou correspondentes a pessoas jurídicas não localizadas, omissas ou baixadas de ofício pelo Governo do Estado.

Malgrado a constatação em tela, o autuante requisitou, às fls. 81/82, a entrega de comprovantes de pagamentos às sociedades e às firmas individuais relacionadas na intimação de 01.03.2005, recebendo, em resposta, um reduzido número de cópias de recibos expedidos pela fiscalizada, sem qualquer referência às notas fiscais emitidas por terceiros, muitos não assinados, bem como cópias de cheques, depósitos ou transferências em nome de poucas pessoas físicas e jurídicas, conforme a narrativa à fl 46, sem atender às finalidade a que se destinavam, isto é, não cobrindo a totalidade das pessoas componentes do rol descrito na requisição, deixando de comprovar os pagamentos e de vinculá-los aos aludidos ‘fornecedores’. No ponto, homenageando o julgador *a quo*, sigo os fundamentos que orientaram o voto por ele proferido, tal a perfeição que conservam, *in verbis*:

“Com relação a tudo isso a impugnante apenas diz que adotou princípios contábeis aceitos e que não tem como saber da idoneidade dos fornecedores.

Ora, é inegável a imprestabilidade da escrituração. Não há qualquer segurança quanto aos custos escriturados. Mais do que isso, há certeza de que não correspondem à realidade, pois,



entre outras falhas, há a apropriação de custos ainda não ocorridos, como acontece quando do recebimento de soja em depósito. E, também, o custo está amparado em notas fiscais inidôneas, como são aquelas preenchidas em nome de empresas inativas, ou destacadas de talonários frios, pois com impressão não autorizada. Detalharemos melhor essa situação adiante. Temos, então, que os custos com a soja exportada existiram, mas não há segurança para quantificá-los.

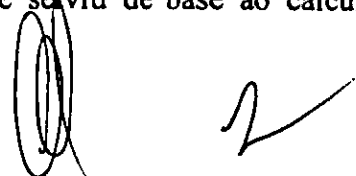
A autuada diz que escriturou suas operações na forma do art. 412 do RIR/99. Esse dispositivo é específico para o setor imobiliário, trata sobre "Venda antes do Término do Empreendimento". Não há paralelo possível entre a venda de imóvel em construção com a aquisição de soja.

Alega também que a utilização de soja em depósito para cumprir contratos de exportação é questão entre o dono da soja e a impugnante. Concordamos com a afirmativa. Deveria ter sido escriturado, então, o verdadeiro negócio, ao invés de serem utilizados artifícios que apontam para a realização de operações comerciais que não aconteceram no mundo dos fatos.

A escrituração deveria servir para apurar trimestralmente o lucro real da empresa. Como se viu, a apuração dos custos é caótica e não se ajusta ao princípio da competência. A empresa apropriava custos pelo depósito de mercadoria de terceiros, ainda não integrante do seu patrimônio. Com isso, à fiscalização não restou alternativa senão aplicar a legislação que rege a matéria, devidamente capitulada no enquadramento legal, e arbitrar o lucro da empresa. "

Em suma, em obediência ao disposto no artigo 47, II, aliena "b", da Lei nº 8.981, de 1995, não acolho o pleito formulado, no que se refere ao arbitramento.

Quanto à multa de 150%, tenho a acrescentar que os tributos lançados firmaram-se na receita apurada no Livro de Apuração de ICMS, que serviu de base ao cálculo do lucro



arbitrado, o que denota completa inexistência de nexo entre o resultado tributável e os custos escriturados com lastro em notas fiscais inidôneas. Desse modo, os tributos apurados não estão vinculados à falsidade dos documentos que deram suporte aos registros contábeis desses dispêndios irreais, os quais em nada influenciam na fixação do *quantum debeatur*. Assim, não há relação de causa e efeito, pois a conduta dolosa prevista nos tipos dos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, só é juridicamente relevante quando provoca alteração do resultado, a teor do artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996. Sim, é preciso compreender que a norma freqüentemente não está toda ela contida numa única lei. É o que se vê, no presente exame, pois o preceito primário, que prevê a conduta proibida, reside nos artigos aludidos da Lei nº 4.502, de 1964, mas a punição do agente requer a produção de um resultado juridicamente desvalorado, que é a supressão ou a redução do tributo, consoante a redação do preceito secundário, inscrito no artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996. *In casu*, há falta de nexo entre os custos majorados e o IRPJ e a CSSL, apurados a partir da receita constante no Livro de Apuração do ICMS. Por isso, DOU provimento ao item, para reduzir a sanção ao percentual normal de 75%.

No que afeta ao suposto caráter confiscatório da multa, aproveito e adoto as palavras do relator do julgamento em primeira instância, na apreciação da impugnação acostada ao processo nº 10830.0014492/2002-63, *verbis*:

"6.9. Tal multa tem caráter penal e seu objetivo é evitar a prática de atos lesivos à coletividade, constituindo-se em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, e não em mera forma de ressarcimento dos danos por ele causados. Justamente por isto que ela deve ser suficientemente gravosa; para manter sua função precípua. Nessa direção, tem-se orientado o Conselho de Contribuintes:

"CONFISCO - A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V do artigo 150 da Constituição Federal." (Acórdão 102-42741, Primeiro Conselho de Contribuintes. Data da Sessão: 20/02/1998).

O ordenamento jurídico dispõe de regra que se ajusta, por adequação típica, à irregularidade narrada na peça acusatória. Perfeita a punição aplicada, consoante a infração



vislumbrada pelo Fisco, já que se revelou materializada a situação que enseja a sanção prevista no 44, I, da Lei nº 9.430/96, conforme as provas coligidas: insuficiências nos recolhimentos do IRPJ e da CSSL.

Quanto à arguição de inconstitucionalidade de normas, igualmente recolho a posição já sedimentada a respeito da incompetência deste Colegiado, manifestando o ponto de vista no voto que registrei no processo nº 10768.032525/97-29, *verbis*:

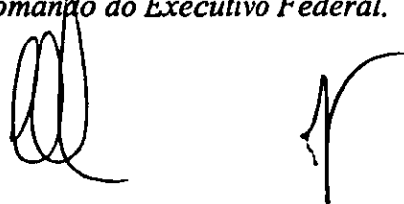
“Em primeiro lugar, os julgadores das instâncias administrativas não têm competência para apreciar a arguição sobre a constitucionalidade de lei. Revela a doutrina do Direito Constitucional que nosso sistema abriga duas espécies de controle de constitucionalidade: o político e o judicial. O primeiro deles é essencialmente preventivo, enquanto o segundo é repressivo. A preventividade do controle político requer, como é óbvio, um controle prévio. Em nosso País, na esfera federal, exercem o controle preventivo, apenas, o Congresso Nacional – por intermédio da Comissão de Constituição e Justiça – e o Presidente da República, este último dotado de poderes conferidos pela Carta Magna para vetar o projeto de lei, por razão de interesse público ou por considerá-lo inconstitucional (art. 66, § 1º, CR/88) (os grifos não estão no original) Não há outro preceito pelo qual a Constituição tenha atribuído ao Poder Executivo a competência para o exercício do controle de constitucionalidade de uma lei, assim compreendido o ato do Poder Legislativo que percorreu as fases precedentes do processo legislativo, na forma dos artigos 64 a 66 da Carta Política, antes da sanção do Presidente da República, que poderia, ao contrário, se visível a inconstitucionalidade, consignar o seu veto na ocasião oportuna, quando o que havia, até então, não era nada além de um simples projeto de lei. Ora, se houve a sanção presidencial, a lei nasceu, depois de submetido o respectivo projeto ao controle preventivo do Chefe Supremo do Poder Executivo.

O que pretende a defesa é o exercício de um controle a posteriori, de cunho repressivo, tipicamente judicial, embora em sede administrativa. A recorrente quer valer-se, pelo exposto, de um meio de controle que não se coaduna com os modelos constitucionais, clamando ao Poder Executivo pelo reconhecimento da inconstitucionalidade de uma lei, cuja aplicação



lhe desagrada. Nesse desejo, todavia, alberga-se um risco não dimensionado no momento e na ânsia de defender-se, tais as implicações para a coletividade, porque, se houvesse a possibilidade jurídica de concedê-lo, a lei, por outro lado, poderia ser descumprida a todo instante pelo Poder Executivo, sempre com o apoio do argumento de que, em vez de infringi-la, estar-se-ia, tão-somente, prestigiando a Constituição, mediante a prática de um controle repressivo.

A imperatividade da lei vigente é decorrência da presunção relativa de sua constitucionalidade. Se assim não se presumisse, a lei não seria imperativa. Entretanto, adentrando-se puramente no campo das hipóteses, é de se admitir que uma lei, sancionada por um Presidente da República, possa aparentar vícios de inconstitucionalidade somente observados por outro Presidente da República, posterior àquele que a sancionou. Na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, o Ministro Moreira Alves, em liminar deferida na ADIN n.º 221 – DF, explicitou que “os Poderes Executivo e Legislativo, por sua Chefia – e isso mesmo tem sido questionado com o alargamento da legitimação ativa na ação direta de inconstitucionalidade –, podem tão-só determinar aos seus órgãos subordinados que deixem de aplicar administrativamente as leis ou atos com força de lei que considerem inconstitucionais” (RTJ 151/331) (grifos nossos). Duas conclusões se sobressaem, de imediato, das palavras do festejado Ministro: a primeira delas se refere à necessária existência de uma ordem emanada do próprio Presidente da República aos órgãos subordinados, no sentido de determinar o afastamento da lei que lhe pareça inconstitucional. Essa conclusão, como já se adiantou, traz o risco de fazer do Poder Legislativo um Poder sem expressão, afora a geração de um Poder Administrativo hipertrofiado, porquanto o entendimento presidencial em sentido divergente bastaria para derrubar a teoria da presunção de constitucionalidade das leis, ao menos daquelas que o Executivo quisesse descumprir. Ressalte-se, porém, que não houve qualquer ordem de descumprimento das normas ora questionadas, por parte dos Presidentes da República que assumiram o comando do Executivo Federal.

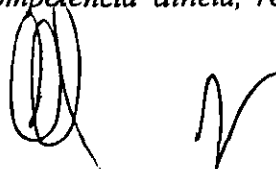


No rumo desse raciocínio explanado pelo Ministro do STF e, dessa feita, com a providente reorientação de suas palavras, no curso de uma interpretação compatível com a idéia nuclear de que não cabe a invasão de competências constitucionais, o Poder Executivo baixou o Decreto n.º 2.346/97, estabelecendo que o Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos de decisão proferida pelo STF em caso concreto. O que se vê no ato referido é a cautela do Chefe do Executivo, que cuidou de resguardar os demais Poderes constituídos, impondo aos órgãos subordinados a obediência aos atos com força de lei, expedidos pelo Poder Legislativo, enquanto o Supremo Pretório, guardião máximo da Constituição, não declarar a inconstitucionalidade do ato.

Também para reforçar a preocupação com a eventualidade do exercício ilegítimo dos poderes alheios, vale recordar que o Decreto supramencionado, a teor de seu art. 4º, parágrafo único, determinou aos órgãos julgadores, coletivos ou singulares, da Administração Fazendária, o afastamento de lei, tratado ou ato normativo federal, desde que considerado inconstitucional pelo STF, quando houver impugnação ou recurso, ainda não definitivamente julgado, contra a constituição de crédito tributário.

Outra conclusão que se obtém das palavras do Ministro realça o caminho constitucionalmente previsto ao Chefe do Executivo, que detém legitimação ativa para o ajuizamento de ação direta de inconstitucionalidade, em face de ato normativo que lhe pareça contrário à vontade do Legislador Constituinte (art. 103, I, CR/88). É cristalino: se o dispositivo constitucional oferece ao Chefe Supremo do Executivo Federal a legitimação para a propositura de ADIN, não há amparo, com base na Constituição, à tese de que o Executivo poderia, ao seu alvedrio, descumprir atos com força de lei, por sua livre convicção. Se assim o fosse, o art. 103, I, da Constituição da República, não teria o menor sentido.

O órgão a quo simplesmente aplicou a lei vigente no tempo da ocorrência do fato gerador, sem adentrar no exame de sua inconstitucionalidade. Se o fizesse, estaria invadindo a competência alheia, realizando a função de



legislador negativo. Acrescente-se, ademais, a sólida jurisprudência administrativa, no repúdio ao pretendido exame de inconstitucionalidade de ato com força de lei, a exemplo do decidido nos acórdãos 106-11.421, em 15 de agosto de 2000 – 1º Conselho/6ª Câmara, publicado no DOU 22.12.2000, e 203-05792, em 17.08.99 – 2º Conselho/3ª Câmara, publicado no DOU em 18.10.2000. “

No que se refere aos juros de mora calculados com base na taxa Selic, a jurisprudência do STJ nos oferece substancial apoio:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. TAXA

SELIC. LEI 9.065/95. INCIDÊNCIA. MULTA FISCAL. REDUÇÃO.

IMPOSSIBILIDADE. INAPLICABILIDADE DO CDC.

1. Os créditos tributários recolhidos extemporaneamente, cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1995, a teor do disposto na Lei 9.065/95, são acrescidos dos juros da taxa SELIC, operação que atende ao princípio da legalidade.

2. A jurisprudência da Primeira Seção, não obstante majoritária, é no sentido de que são devidos juros da taxa SELIC em compensação de tributos e mutatis mutandis, nos cálculos dos débitos dos contribuintes para com a Fazenda Pública.

3. Raciocínio diverso importaria tratamento anti-isonômico, porquanto a Fazenda restaria obrigada a reembolsar os contribuintes por esta taxa SELIC, ao passo que, no desembolso, os cidadãos exonerar-se-iam desse critério, gerando desequilíbrio nas receitas fazendárias” (AgrRg no RESP nº 671.494, DJ de 28.03.2005)

“PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. INOVAÇÃO DA LIDE. NÃO CONHECIMENTO. TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. ATUALIZAÇÃO DO DÉBITO PELA TAXA SELIC. LEGALIDADE.



- 1. Não é possível em sede de agravo regimental inovar a lide, invocando questão até então não suscitada.*
- 2. É legítima a utilização da taxa SELIC como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de lei que determina a sua adoção.*
- 3. Agravo regimental parcialmente conhecido e, nessa parte, provido.” (AgRG no AG 602.384, DJ de 14.02.2005”*

Afora a posição jurisprudencial supramencionada, cabe aduzir que os percentuais aplicados estão de acordo com o que estabelece o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996, ressaltando-se que o Código Tributário Nacional, em seu art. 161, §1º, assim regula a cobrança dos juros de mora:

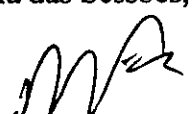
“Art. 161 - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.” (os grifos não estão no original)

A lei ordinária, por conseguinte, pode estabelecer taxa de juros de mora superior a 1% ao mês.

Assim, pelos argumentos que reuni, DOU provimento parcial ao recurso para reduzir a multa ao percentual de 75%.

Sala das Sessões, em 8 de novembro de 2006


FLÁVIO FRANCO CORRÊA

