

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 11041/000.137/93-21

NCA

Sessão de 16 de maio de 1995

ACORDAO No. 102-29.860

RECURSO No. : 107.068 - IRPJ EXS.: 1989 a 1990

RECORRENTE : I. FERRONATTO

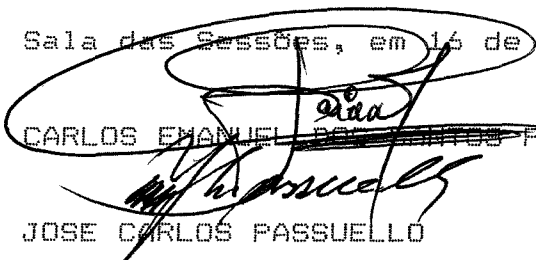
RECORRIDA : DRF - SANTANA DO LIVRAMENTO - RS

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Por não possuir função normativa no contexto administrativo tributário, falece a este Conselho competência para determinar, em tese, dever a autoridade monocrática apreciar matéria constitucional. PENALIDADES - Possuindo estrutura orgânica, a legislação tributária contempla penalidades específicas, aplicáveis nos casos de desatendimento da norma impositiva que regula a relação tributária entre o Estado e o contribuinte. Estas penalidades não podem ser afastadas por aquelas contidas no artigo 920 do Código Civil Brasileiro e no artigo 52, parágrafo 1º do Código de Defesa do Consumidor. TRD - Somente é aplicável a partir da vigência da Lei No 8.218/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por I. FERRONATTO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir a exigência da TRD no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 16 de maio de 1995


CARLOS EMANUEL DE JESUS PAIVA

- PRESIDENTE

JOSE CARLOS PASSUELLO

- RELATOR

VISTO EM LOUREMBERG RIBEIRO NUNES ROCHA

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL.

SESSAO DE:

07 JUL 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Waldevan Alves de Oliveira, José Clóvis Alves, Ursula Hansen, Maria Clélia de Andrade Figueiredo e Júlio César Gomes da Silva.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 11041/000.137/93-21

RECURSO No.: 107.068

ACORDAO No.: 102-29.860

RECORRENTE : I. FERRONATTO

R E L A T O R I O

I. FERRONATTO (Empresa Individual), qualificada nos autos, recorre parcialmente de decisão do Delegado da Receita Federal em Santana do Livramento, RS, que manteve integralmente exigência inicial de imposto de renda de pessoa jurídica dos exercícios de 1989 a 1990, em valor de 11.000,80 UFIR.

A exigência inicial era composta por tributação sobre receitas não oferecidas à tributação e diferenças de estoque.

Na impugnação, a empresa pede revisão da autuação, atacando a cobrança de Finsocial com alíquotas superiores a 0,50%, questionando a cobrança de juros em percentual superior a 12% ao ano e de multa superior a 10%, com base em dispositivo do Código de Defesa do Consumidor. Não ataca o mérito nem junta provas.

A autoridade monocrática mantém integralmente a exigência, ressaltando que a impugnante não ataca o mérito, não juntou qualquer prova e que, por impedimento de apreciar a constitucionalidade das leis, deixa de referir-se aos demais tópicos.

No recurso, a empresa mantém sua omissão quanto ao mérito e reforça os questionamentos relativos a juros e multa e pede a declaração de competência para que a autoridade monocrática seja considerada competente para o julgamento da questão, impondo-se a elaboração de novo cálculo da exigência.

E o relatório. 

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 11041/000.137/93-21

ACORDAO Nº 102-29.860

V O I O

Conselheiro JOSE CARLOS PASSUELLO, Relator:

O recurso, atendendo aos pressupostos de admissibilidade e interposto tempestivamente, deve ser conhecido.

Não tendo a recorrente, em qualquer momento, discordado da exigência quanto ao mérito, deixo de apreciar as infrações constitutivas do crédito tributário. Não se estabeleceu o litígio relativamente ao mérito da exigência.

Imponho-me a limitação de apreciar o questionamento dos juros e da multa, a percentuais pleiteados, tecendo outrossim, considerações sobre o pedido de declaração de competência da autoridade monocrática para o julgamento da questão, na adequada forma contida no processo administrativo fiscal.

Quando constato, ao final do recurso, o pedido da recorrente, para que se declare a competência da autoridade monocrática para o julgamento da questão, diante do que mais consta do processo, quer me parecer, estou diante do questionamento sobre a competência da autoridade monocrática em apreciar a constitucionalidade das leis. Leva-me a tal conclusão o texto da impugnação e recurso, que se concentra na constitucionalidade de aspectos da exigência e na afirmativa contida na peça de julgamento de que "não cabe à Receita Federal discutir a constitucionalidade ou inconstitucionalidade das Leis, uma vez que a mesma é Órgão de Execução e Aplicação da Legislação Tributária." (transcrevo)



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 11041/000.137/93-21

ACORDAO Nº 102-29.860

Iniciem-se as considerações, avaliando preliminarmente se a este Conselho compete determinar ou declarar se pode a autoridade monocrática apreciar matéria constitucional.

Isto se prende ao arcabouço jurídico pátrio, que confere exclusivamente ao Poder Judiciário o poder de declarar a inconstitucionalidade de lei. Assim, nem à autoridade monocrática nem a este Conselho compete declarar a inconstitucionalidade de qualquer lei ou ato, por reserva garantida na Constituição Federal (Art. 97 e 102).

Qualquer pedido do contribuinte neste sentido, não pode ser entendido além da condição de cumprir ou deixar de cumprir a lei inconstitucional, aspecto que vem sendo debatido ao longo do tempo e encontra, de um lado algumas autoridades do Poder Executivo entendendo que tal recusa somente pode derivar de ordem expressa do Chefe do Poder Executivo, quando praticada por funcionário de tal poder, e de outros doutrinadores que, como Ulhôa Canto outros, entendem que a aplicação de determinada lei, viciada por ferir preceitos constitucionais, não deve se aplicada, mesmo por tribunais administrativos.

A postura deste Conselho perante o pedido formalizado pela recorrente de que se declare a possibilidade de a autoridade monocrática aplicar ou deixar de aplicar lei inconstitucional deve ser claramente definida e dentro dos contornos precisos de sua competência.

A competência do Conselho de Contribuintes vem delimitada no Decreto Nº 70.235/72, que lhe atribui o encargo de julgamento em segunda instância (art. 25, inciso II) que far-se-á conforme dispuserem os regimentos internos de cada Conselho (art. 37).

Assim, com o regimento interno deste Primeiro Conselho, definido pela Portaria Nº 537, de 17 de julho de 1992, encontramos a precisa delimitação de competência, no artigo 8º;



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 11041/000.137/93-21

ACORDAO Nº 102-29.860

"Compete ao Primeiro Conselho de Contribuintes julgar os recursos voluntários de decisões de primeira instância sobre a aplicação de legislação referente ao imposto de renda e proventos de qualquer natureza, adicionais e empréstimos compulsórios a ele vinculados, observada.....".
(Destaco)

A expressa indicação da competência do Conselho de Contribuintes para julgar os recursos voluntários (competência ampliada para casos de recursos de ofício e recursos voluntários em processos de restituição) conduz à conclusão de que a decisão do Conselho de Contribuintes só obriga a administração tributária naquele caso concreto objeto de decisão.

Isso implica dizer que não cabe ao Conselho de Contribuintes, relativamente ao processo administrativo fiscal, função normativa. Seus julgados não são, portanto, decisões normativas.

Mesmo que lembrássemos a existência do artigo 100 do Código Tributário Nacional, assim formalizado:

"Art. 100 - São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

.....
II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa:

.....
(destaco)

Estaríamos diante de simples hipótese não implementada, no caso concreto, porquanto nenhuma lei atribuiu eficácia normativa às decisões do Conselho de Contribuintes.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 11041/000.137/93-21

ACORDAD No 102-29.860

Nem poderia, de forma objetiva, o Conselho de Contribuintes que foi constituído para exercer apenas a prestação jurisdicional, ingerir normativamente na função administrativa vinculando a atuação da Secretaria da Receita Federal aos seus decididos, sob pena de malversar sua função revisora de julgamento e constituir-se em verdadeira unidade normativa.

Tanto seria inadequada tal transmutação quanto tolheria definitivamente o amplo direito de defesa e contencioso pelo pré-julgamento e homologação que passaria a executar sobre o procedimento na atividade lançadora.

Assim, é inadequada a atribuição de função normatizadora ao Conselho de Contribuintes, o que lhe impede de manifestar-se formalmente sobre a condição genérica de dever ou não, a autoridade monocrática, apreciar a constitucionalidade ou não das leis, nem a aplicação ou não de lei inconstitucional.

Resta a este Conselho apenas a apreciação do recurso, com seus componentes, aplicando sua competência revisora calcada na prestação jurisdicional e limitada a cada caso, especificamente.

Resta apreciar, dentro da função revisora deste Conselho, se os argumentos relativos ao questionamento dos juros e multa cobrados foram apreciados pela autoridade monocrática, quando do julgamento em primeira instância da lide.

Vendo a peça decisória, nela encontro a expressão clara de sua manutenção mediante a confirmação da exigência "de acordo com a legislação expressa na peça-base" (reproduzo), que no meu entender confirma a capitulação legal e traz a discussão ao texto da lei.

Entendo válida a decisão monocrática, neste aspecto.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 11041/000.137/93-21

ACORDÃO Nº 102-29.860

O questionamento sobre as alíquotas aplicadas à exigência relativa ao FINSOCIAL fica transferido para o processo próprio, já que neste se discute exclusivamente imposto de renda pessoa jurídica.

A limitação constitucional dos juros ao percentual anual de 12%, deve ser apreciada à luz da jurisprudência pacífica deste Conselho.

A exemplo da predominante jurisprudência do Poder Judiciário, este Conselho vem reiteradamente decidindo pela aceitação da tese de inaplicabilidade da limitação dos juros a 12% diante da falta de regulamentação do dispositivo constitucional. Este entendimento é guiado pelo Supremo Tribunal Federal.

Por outro lado, a aplicação da TRD vem sofrendo restrições temporais. Assim, a partir do Acórdão CSRF/01.1.773, tirado na sessão de 17 de outubro de 1994, assim ementado:

"VIGENCIA DA LEGISLAÇÃO - INCIDENCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei Nº 8.218."

as decisões das diversas Câmaras são unâimes acompanhando o acórdão reproduzido.

A recorrente afronta a cobrança da multa de ofício, aplicada ao percentual de 50%, invocando o Código de Defesa do Consumidor, que em seu artigo 51 parágrafo 1º limitou a multa de 10% do valor da dívida, e levanta o princípio segundo o qual a cláusula penal não pode ser maior do que o valor do principal (Art. 20 do Código Civil Brasileiro).



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 11041/000.137/93-21

ACORDAO Nº 102-29.860

Busco respaldo na obra do Prof. Sacha Calmon Navarro Coêlho, Teoria e Prática das Multas Tributárias - Infrações Tributárias - Sanções Tributárias, Forense, 1993, 2ª edição, que em judicioso trabalho esclarece a relação que pode existir na aplicação de penalidades tributárias e de penalidades vinculadas aos ilícitos não tributários.

O Mestre entende serem os ilícitos tributários diferenciados dos ilícitos penais, assim se expressando:

"Os ilícitos ou as infrações, como já demonstrado nessa rápida dissertação sobre normas impositivas e sancionantes, são as hipóteses de incidência das sanções jurídicas. As infrações são absorvidas pela ordem jurídica através da aplicação de sanções aos infratores e estas são as mais diversas. Mencione-se, para logo, que as sanções não são uma exclusividade do Direito Penal, posto que seja este um Direito tipicamente sancionatório. Nesta província jurídica, especificamente, as sanções são qualificadas e denominam-se apenas, compreendendo as multas (penas pecuniárias) e outras mais fortes, privativas da liberdade, de direitos e até mesmo privativas da vida. Ostentam como função precípua a penalização dos agentes dos crimes e contravenções tipificadas no Digesto Penal. Isto não significa a inexistência, fora do Direito Penal, de ilícitos e de sanções. Existem ilícitos eleitorais, civis, administrativos, tributários, etc., assim como sanções eleitorais, civis, administrativas e tributárias, sem envolver a lei criminal cuja aplicação é feita pelos juizes criminais, segundo preceitos de direito e de processos penais. O ilícito tributário retrata o comportamento humano contrário ao prescrito nas normas tributárias. Basicamente: a) não pagar o tributo previsto em lei ou fazê-lo a destempo ou a menos; b) praticar atos vedados pela lei tributária ou deixar de praticar atos obrigatórios, segundo esta mesma lei."

Conta, a fls. 40, op. cit., a conclusão:



MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 11041/000.137/93-21

ACORDAO No 102-29.860

"A função básica da sanção tributária é a de tutelar o direito do Estado de receber tributos e de impor deveres secundários, visando a evitar o periculum in mora, sem necessidade de recorrer à lei penal."

Adiante, fls. 42, dita:

"Como visto, a multa legal possui perfil inconfundível. Em relação ao tributo, que lhe está mais próximo, é possível gizar com maior vigor a distinção. O Código Tributário Nacional no artigo 3º diz expressamente que o tributo é uma prestação pecuniária compulsória, instituída em lei, que não seja sanção de ato ilícito cobrada administrativamente. Isto posto, na medida em que ambas as categorias - o tributo e a multa fiscal - são prestações pecuniárias compulsórias, instituídas em lei, em favor do Estado, que as cobra administrativamente, a única diferença entre elas está no fato jurígeno. No caso de tributo o fato jurígeno é a situação da vida, lícita, eleita pelo legislador para fazer incidir o preceito jurídico que dá direito ao Estado de perceber a prestação (contrapartida do dever do contribuinte de pagá-la)."

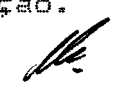
e fls. 48:

"A luz do Direito Brasileiro, à semelhança do que ocorre noutros países unitários ou federativos, temos:

a) no código penal, nas leis criminais, delitos de fundo fiscal (sonegação, fraude, apropriação indébita de crédito tributário etc.) sancionadas pelo direito penal, cuja edição compete ao legislativo federal e que sujeita o agente do delito à jurisdição criminal; e

b) infrações fiscais, previstas exclusivamente nas legislações tributárias, federal, estaduais e municipais, e cujas penas são aplicadas pelas autoridades administrativas, federais, estaduais e municipais, certo que não só as pessoas físicas, mas também as jurídicas, são imputáveis administrativamente e respondem pela sanção.

"



PROCESSO Nº. 11041/000.137/93-21

ACORDAO Nº 102-29.860

Do entendimento do Mestre, podemos aprioristicamente extrair uma conclusão, de que as sanções e penalidades impostas para o descumprimento das normas fiscais podem e devem ser buscadas no arcabouço legislativo do conjunto de normas que regulam o lançamento e pagamento dos tributos, por se construírem as imposições tributárias em um conjunto normatizado e suficiente para regular a relação entre o contribuinte e o Estado.

Resta entendermos a pleiteada aplicação do artigo 920 do Código Civil Brasileiro e o Código de Defesa do Consumidor perante o que acima comentamos. Tal cotejo se faz necessário na busca do contenciosos, já que foi reiterado na petição de recurso.

O pedido, da recorrente, de aplicação do artigo 920 do Código Civil Brasileiro, igualmente encontra dificuldades de implementação. Vejamos, seu texto, no Capítulo VII referente a DA CLAUSULA PENAL:

"Art. 920 - O valor da cominação imposta na cláusula penal não pode exceder o da obrigação principal."

Considerando-se que, de acordo com o exposto na doutrina acima citada, a diferenciação entre o ilícito tributário e o ilícito penal ou civil, com conseqüente diferenciação das sanções correspondentes, leva a aplicação de multas fiscais ao contexto do direito tributário e ainda que, por corresponder a 50% a multa aplicada, não excede o principal, entendo inaplicável ao caso. A tentativa de comparar o valor da multa com o valor original do imposto (sem correção monetária), pela sistemática de atualização dos valores, que nada mais representa que sua adequação ao tempo, mantendo seu montante econômico estável, implica em comparar valores diferentes, o que torna inadequada a correlação.



PROCESSO Nº. 11041/000.137/93-21

ACORDAO Nº 102-29.860

Assim, se apanhada a multa calculada em maio de 1993, mensurada em UFIR, colocando-a perante o valor do imposto em 31/12/88, mensurado em NCz\$, teremos evidentemente uma expressão monetária da multa superior ao do imposto. Tal comparação, entretanto, não é adequada pois estabelecida em bases diferenciadas. Se apanharmos, porém, tanto o imposto quanto a multa, mensurados a uma mesma unidade monetária ou econômica, por exemplo a UFIR, teremos que a multa corresponde a 50% do imposto, afastada portanto a supremacia condenada pelo artigo 920 do CCB.

O Código de Defesa do Consumidor, trazido ao meio jurídico pela Lei Nº 8.078/90, surgiu para regular uma relação específica, no meu entender claramente definida nos seus artigos 1º a 3º, que estabeleceram:

"Art. 1º - O presente Código estabelece normas de proteção e defesa do consumidor, de ordem pública e interesse social, nos termos do art. 5º, inciso XXXII, 170, inciso V, da Constituição Federal e art. 48 de sua Disposições Transitórias.

Art. 2º - Consumidor é toda pessoa física ou jurídica que adquire ou utiliza produto ou serviço como destinatário final.

Art. 3º - Fornecedor é toda pessoa física ou jurídica, pública ou privada, nacional ou estrangeira, bem como os entes personalizados, que desenvolvem atividades de produção, montagem, criação, construção, transformação, importação, exportação ou prestação de serviços.

....."

A multa pleiteada pela recorrente, indica pertencente ao artigo 51, encontra-se qualificada no artigo 52 do CDC, parágrafo 1º:

"Art. 52 - No fornecimento de produtos ou serviços que envolva outorga de crédito ou concessão de financiamento ao consumidor, o fornecedor deverá, entre outros requisitos, informá-lo prévia e adequadamente sobre:

.....



PROCESSO Nº. 11041/000.137/93-21

ACORDAO Nº 102-29.860

Parágrafo 1º - As multas de mora decorrentes do inadimplimento de obrigação no seu termo não poderão ser superiores a 10% (dez por cento) do valor da prestação.

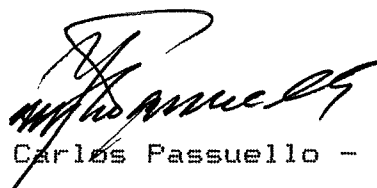
....."

Conforme se observa, o pleito invocado se vincula a situação específica de comercialização de bens ou serviços e se abrevia à concessão de financiamento, que em nada pode ser igualado à relação jurídica decorrente da imposição tributária ex lege, regulando a relação entre o Estado e o contribuinte.

Não encontrando a mínima condição de aplicação do argumento expedido no processo, entendo, perante tal pedido, relativamente à aplicação supletiva de multa vinculada ao CDC, ser inaplicável, porquanto a legislação tributária apresenta em seu elenco legal punições específicas, como as aplicadas no auto de infração.

Diante do que consta do processo, voto, por conhecer do recurso, para, no mérito, dar-lhe provimento parcial com exclusão da cobrança da variação da TRD no período que antecede a vigência da Lei Nº 8.218/91.

Brasília, 16 de maio de 1995.



José Carlos Passuello - Relator.