



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 11060.000.699/93-00
Recurso n.º : 86.281
Matéria: : FINSOCIAL - Exercício de 1990 a 1992
Recorrente : EXPRESSO NOSSA SENHORA DAS DORES LTDA.
Recorrida : DRF EM SANTA MAIRA - RS
Sessão de : 17 de outubro de 1997
Acórdão n.º : 101-91.545

IR.P.J. – FINSOCIAL SOCIAL. PROCEDIMENTO REFLEXO - A decisão prolatada no processo instaurado contra a pessoa jurídica, intitulado de principal ou matriz, da qual resulte declarada a materialização ou insubsistência do suporte fático que também embasa a relação jurídica referente à exigência materializada contra a mesma empresa, relativamente à Finsocial aplica-se, por inteiro, aos denominados procedimentos decorrentes ou reflexos.

Recurso conhecido e provido, em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos por EXPRESSO NOSSA SENHORA DAS DORES LTDA..

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento, em parte, ao recurso voluntário, para ajustar a exigência ao decidido no Acórdão 101-91.456, de 14.10.97, bem como uniformizar a alíquota em 0,5%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 OUT 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL e CELSO ALVES FEITOSA .

R E L A T Ó R I O

EXPRESSO NOSSA SENHORA DAS DORES LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C. - M.F. sob o nº 95.621.884/0001-08, não se conformando com a decisão o proferida pelo Delegado da Receita Federal em Santa Maria - RS, recorre a este Conselho conforme petição de fls. 40/44, na pretensão de reforma da mencionada decisão o da autoridade julgadora singular.

As peças que integram o presente processo nos revelam que a Fiscalização está a exigir da contribuinte crédito correspondente a contribuição para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, com fundamento nas disposições do Decreto nº. 92.698, de 1986, Decreto-lei nº 1940, de 1982. e alterações posteriores.

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 13/16, foi proferida decisão pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa tem esta redação:

**"FUNDO DE INVESTIMENTO SOCIAL
FINSOCIAL**

OMISSÃO DE RECEITA

Omissão de receita nos registros contábeis e/ou fiscais, importa em presunção de que estas receitas, também, não foram incluídas na base de cálculo da Contribuição para o FINSOCIAL.

INCONSTITUCIONALIDADE DOS ATOS LEGAIS

Compete privativamente ao Poder Judiciário apreciar e decidir questões que versem sobre a inconstitucionalidade das leis.

PROCEDENTE A EXIGÊNCIA."

Cientificado dessa decisão em 29 de novembro de 1993, o contribuinte ingressou com seu apelo para esta Segunda Instância Administrativa, protocolizado no dia 27 de dezembro seguinte, cujo inteiro teor é lido em Plenário (lê-se), cabendo aqui ser feita esta síntese:



a) deve ser revista e reformada a decisão recorrida, uma vez que não apreciou corretamente a espécie e, como acentuado anteriormente, o Supremo Tribunal Federal julgou inconstitucional a cobrança do FINSOCIAL com alíquota de 2%, mantendo-a, todavia, com a alíquota de 0,5%;

b) ao menos por esse ângulo o apelo da contribuinte deve ser atendido, pois não é jurídico nem justo que se cobre a contribuição sob bases declaradas ilegais e inconstitucionais;

c) a insurgência da recorrente está baseada nos dois pontos basilares: i) a inconstitucionalidade da contribuição, e ii) a ilegalidade de sua exigência em percentual superior ao fixado pelo Supremo Tribunal Federal.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator:

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

Do relato se infere que a presente exigência diz respeito à contribuição para o FUNDO DE INVESTIMENTO SOCIAL - FINSOCIAL, relativamente aos exercícios de 1990 a 1992.

Esta Câmara, ao julgar o Recurso protocolizado sob nº 107.406, do qual este é mera decorrência, deu-lhe provimento, em parte, conforme faz certo o Acórdão nº 101-91.456, de 14 de outubro de 1997, assim ementado:

"IRPJ - OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS.

I - VENDA DE "VALE-TRANSPORTE". MOVIMENTAÇÃO DOS RECURSOS À MARGEM DA ESCRITURAÇÃO. Comprovado que o produto obtido pela venda de Vale-Transporte, promovida através de Sindicato da Categoria, era todo movimentado através de conta corrente bancária aberta em nome de terceiro, pessoa física, legítima a tributação das parcelas que couberam, por rateio, a cada uma das pessoas jurídicas participantes, por caracterizada omissão no registro de receitas.

II - AQUISIÇÃO DE BENS DO ATIVO. FALTA DE REGISTRO CONTÁBIL DE PARTE DO PREÇO. As aquisições de bens pertencentes ao Ativo Imobilizado, quando não registrado integralmente o preço pago, autoriza presumir que o resgate ocorreu com a entrega de recursos mantidos à margem da escrituração, ou seja, com o produto de receitas subtraídas à tributação.

CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS. DEDUTIBILIDADE. COMPROVAÇÃO. - Custos, despesas operacionais e encargos, se submetem aos requisitos legais de necessidade, normalidade e usualidade, segundo o ramo de atividade da pessoa jurídica, e devem ser aqueles comprovadamente pagos ou incorridos.



POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO. A inobservância quanto ao período de competência para apropriação de receitas, daí resultando sua apropriação em exercício posterior implica postergação do pagamento do imposto devido.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - T.R.D. - ENCARGOS. INCIDÊNCIA. Os encargos introduzidos através do artigo 30 da Lei nº 8.218, de 1991, têm incidência sobre débitos para com a Fazenda Nacional, a partir de agosto de 1991.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. A penalidade prevista no artigo 17 do Decreto-lei nº 1.967 de 1982. incide quando ocorrer falta ou insuficiência de recolhimento do: i) imposto; ii) antecipação ou iii) quota; apresentada ou não a declaração de rendimentos. Em se tratando de lançamento formalizado segundo o disposto no artigo 676 do Regulamento aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980, cabe tão somente a aplicação da multa específica para o lançamento de ofício. Impossibilidade da simultânea incidência de ambos os gravames.

Recurso conhecido e provido, em parte.”

Em observância ao princípio da decorrência, e sendo certo a relação de causa e efeito existente entre as matérias litigadas em ambos os processos, o decidido no processo principal aplica-se, por inteiro, aos procedimentos que lhe sejam decorrentes.

Não há negar que a declaração de inconstitucionalidade de lei é de competência do Poder Judiciário. Ocorre, contudo, que o Poder Executivo tem por competência aplicar e executar as leis existentes. Quando o aplicador se depara com texto de lei ordinária ou de decreto que contraria princípios ou mesmo outras disposições constitucionais, não pode ignorar o mandamento hierarquicamente superior e cumprir norma que ineficaz, inexistente, por contrária à Carta Magna, sob o argumento de que cabe ao Poder Judiciário decidir sobre inconstitucionalidade de lei.

São oportunas algumas considerações a propósito da interpretação das leis, especialmente no campo do Direito Tributário. FRANCISCO FERRARA, in “ENSAIO SOBRE A TEORIA DA INTERPRETAÇÃO DAS LEIS”, Studiu, Arménio Amado-Editor, Coimbra, 1978, 3ª ed., nos ensina, citando Kohler (pág. 26):

“... interpretar, quando de leis se trata, significa algo diverso de interpretar em outros casos: interpretar, em matéria de leis, quer dizer não só descobrir o sentido que está por detrás da expressão, como também, dentre as várias significações que estão cobertas pela expressão, eleger a verdadeira e decisiva.”

Na seqüência, à pagina 30 da obra citada, o autor se expressa:

“Assim, não há dúvida que as palavras da lei podem comportar, e em regra comportam, diversos pensamentos. Mas nem todos têm, sob este ponto de vista, a mesma legitimidade. Um deles representará a significação natural, imediata, espontânea dos dizeres legais; outro uma significação artificiosa ou reservada. Um deles encontrará no teor verbal da lei uma expressão perfeitamente adequada; outro uma notação vaga, tosca, infeliz. Um deles sente-se como que à sua vontade dentro do texto legal; outro só lá se aguenta com certo mal estar.”

O notável CARLOS MIXIMILIANO, em sua obra “HERMENÊUTICA E APLICAÇÃO DO DIREITO”, Forense, 1981, 9ª ed., pags. 165/166, preleciona:

“Prefere-se o sentido conducente ao resultado mais razoável, que melhor corresponda às necessidades da prática, e seja mais humano, benigno, suave.

É antes de crer que o legislador haja querido exprimir o conseqüente e adequado à espécie do que o evidentemente injusto, descabido, inaplicável, sem efeito. Portanto, dentro da letra expressa, procura-se a interpretação que conduza a melhor conseqüência para a coletividade.

179 - Deve o Direito ser interpretado inteligentemente: não de modo que a ordem legal envolva um absurdo, prescreva inconveniências, vá ter conclusões inconsistentes ou impossíveis. Também se prefere a exegese de que resulta eficiente a providência legal ou válido o ato, à que torne aquela sem efeito, inócua, ou este juridicamente nulo.”

.....

“Desde que a interpretação pelos processos tradicionais conduz a injustiça flagrante, incoerências do legislador, contradição consigo mesmo, impossibilidades ou absurdos, deve-se presumir que foram usadas expressões impróprias, inadequadas, e buscar um sentido equitativo, lógico e acorde com o sentido geral e o bem presente e futuro da comunidade.”

Interpretar, portanto, não significa desobedecer ao mandamento legal, mas, ao revés, cumprir o seu ordenamento, seu preceito, só que de forma a torná-lo consentâneo com a realidade que nos cerca. O que se busca, em última análise, é tornar o comando legal exequível, eficiente, eficaz, de alcance lógico, racional, principalmente, jurídico.



Comungamos o pensamento do Mestre Ruy Barbosa Nogueira, manifestado em seu 'DA INTERPRETAÇÃO E DA APLICAÇÃO DAS LEIS TRIBUTÁRIAS', José Bushatsk Editora, 2ª ed., 1974, São Paulo, quando ensina:

"51. Não existe nenhum princípio assente de que os órgãos administrativos não possam examinar a constitucionalidade das leis e regulamentos. Se não pudessem, também não poderiam julgar e aplicar a legislação, posto que a legalidade começa com a Constituição que é a lei máxima e sem a sua obediência, não é possível a aplicação da lei ou do regulamento.

52. O que os tribunais administrativos não podem é exercer o controle "jurisdicional" de constitucionalidade, porque o princípio assente é de que cabe privativamente ao Poder Judiciário "declarar a inconstitucionalidade da lei ou ato do Poder Público (...), como função "jurisdicional", o que é muito diferente do dever que têm todas as autoridades judicantes de não aplicar lei ou decreto contrário à Constituição e, portanto, a obrigação de examinar a lei em cotejo com a Constituição.

.....

54. Nenhum órgão julgador pode colocar-se na posição simplista de presumir que a lei ou decreto que lhe cumpre interpretar e aplicar deva ser examinado somente dêse texto para diante. Não. A lei e o decreto pertencem ao sistema do Direito Positivo e estão vinculados à Constituição. Nela está o ponto de partida.

56. A nosso ver, é preciso colocar nesta matéria de tão grande relevância e de freqüente casuística, um ponto de equilíbrio.

Os órgãos judicantes fiscais, como qualquer hermeneuta, no momento da interpretação, podem e têm o dever de examinar e estudar a lei e o regulamento em confronto com o texto constitucional, pois os princípios tributários constitucionais condicionam a interpretação da legislação ordinária, de tal forma que muitas vezes, o sentido do texto legislativo ou regulamento só é completo, só é possível, em conjugação com o preceito constitucional.

57. Se o intérprete que levou em conta os preceitos constitucionais concluir por um sentido em que se harmonizam os comando da lei ou do decreto com a Constituição, esta conclusão há de ser a certa e válida.

58. Porém, se do cotejo resulta ser inconstitucional a lei ou o regulamento, o órgão fiscal não deve e não pode aplicar a norma inconstitucional, pois uma lei ou decreto inconstitucional é ato inexistente, nenhum.

Como acentuou no Supremo Tribuna, o Ministro Luís Gallotti: "não concordo, data venia, com o douto voto mencionado, em que os Poderes Legislativo e Executivo não possam anular seus próprios atos, quando os consideram inconstitucionais.

Entendo que podem fazê-lo; apenas a palavra derradeira, a respeito, caberá sempre ao Poder Judiciário, se oportunamente provocado."



No caso sob exame, o Colendo Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE nº 150764-1/PE, firmou entendimento consubstanciado o Aresto cuja ementa tem esta redação:

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PARÂMETROS - NORMAS DE REGÊNCIA - BALIZAMENTO TEMPORAL.

A teor do disposto no artigo 195 da Constituição Federal, incumbe à sociedade, como um todo, financiar, de forma direta e indireta nos termos da lei, a seguridade social, atribuindo-se aos empregadores a participação mediante bases de incidência próprias - folha de salários, o faturamento e o lucro. Em norma de natureza constitucional transitória, emprestou-se ao FINSOCIAL característica de contribuição, jungindo-se a imperatividade das regras insertas no Decreto-lei nº 1.940/82, com as alterações ocorridas até a promulgação da Carta de 1988, ao espaço de tempo relativo à edição da lei prevista no referido artigo. Conflita com as disposições constitucionais - artigos 195 do corpo permanente da Carta e 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - preceito de lei que, a título de viabilizar o texto constitucional, toma de empréstimo por simples remissão, a disciplina do FINSOCIAL. Inconstitucionalidade manifesta do artigo 9º da Lei nº7.689/88 com o Diploma Fundamental, no que discrepa do contexto constitucional."

Como é cediço, a decisão prolatada em recurso extraordinário só vincula as partes, isto é, não tem o denominado efeito "erga omnes". Contudo, por traduzir entendimento já sedimentado, torna-se imperioso que os órgãos do Poder Executivo, incumbidos de aplicar a lei a cada caso concretamente acontecido, sigam tal orientação pois, em assim não o fazendo, estarão contribuindo para não só emperrar a máquina administrativa com grande volume de processos cujos resultados serão nulos, como também, e o que é mais grave, para onerar o erário público com pesado ônus, vez que inúmeras horas de trabalho serão gastas e ainda poderá arcar honorários advocatícios.

Entendo atuais e oportunas as palavras do Consultor-Geral da República LEOPOLDO DE MIRANDA LIMA FILHO, em Parecer exarado sob o nº C-15, de 13 de dezembro de 1960, quando afirma:

"Se, entanto, através de sucessivos julgamentos, uniformes, sem variação de fundo, tomados à unanimidade ou por significativa maioria, expressa os Tribunais a firmeza de seu entendimento relativamente a determinado ponto de direito, recomendável será não remita a Administração, em hipóteses iguais, em manter a sua posição, adversando a jurisprudência solidamente firmada.

Teimar a Administração em aberta oposição a norma jurisprudência firmemente estabelecida, consciente de que seus atos sofrerão reforma, no ponto, por parte do Poder Judiciário, não lhe renderá méritos, mas desprestígio, por sem dúvida.



Fazê-lo será alimentar ou acrescer litígios, inutilmente, roubando-se, e à justiça, tempo utilizável nas tarefas ingentes que lhes cabem como instrumento da realização do interesse coletivo.”

Entendo caber razão à pessoa jurídica recorrente, devendo, por consequência, ser reformada a decisão recorrida.

Voto, pois, no sentido de que seja dado provimento, em parte, ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, para ajustar a exigência ao que restou decidido no Aresto acima mencionado, bem como reduzir a alíquota para 0,5%.

Sala das Sessões - DF, 17 de outubro de 1997.


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL

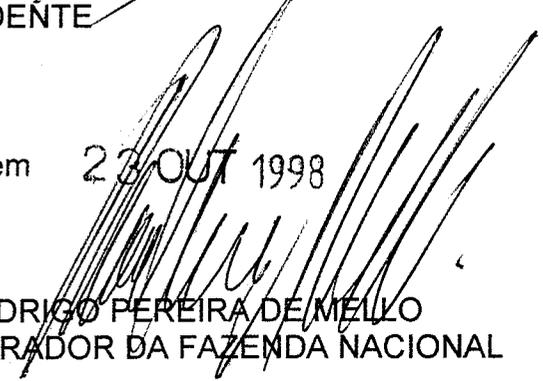
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela :Portaria Ministerial nº. 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17.03.98).

Brasília - DF, em 19 OUT 1998


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 23 OUT 1998


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL