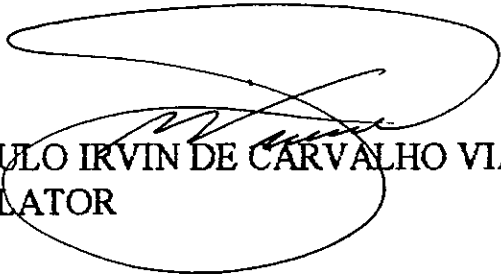


PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96
ACÓRDÃO Nº. :108-01.110



PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 OUT 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ADELMO MARTINS SILVA, RENATA GONÇALVES PANTOJA, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96
ACÓRDÃO Nº. :108-01.110
RECURSO Nº. : 103.689
RECORRENTE : TRANSPORTES COLETIVOS TREVO LTDA.

RELATÓRIO

Após exames e levantamentos efetuados nos livros e documentos contábeis da ora Recorrente e da realização de diversas diligências, perícias, tomadas de depoimentos, tudo muito bem documentado nos autos, cujo volume, ordenamento e qualidade das informações fazem prova a favor do fisco, foi lançado contra a contribuinte identificada nos autos, um crédito tributário no valor de 95.260,41 BTN, onde 35.522,63 BTN referentes ao imposto de renda pessoa jurídica, 6.453,84 BTN referentes a juros de mora e 53.283,94 BTN referentes à multa.

Dos valores acima citados, a ora Recorrente reconheceu ser devedora da Fazenda Nacional de 34.489,78 BTN, das quais 18.867,40 referem-se a lançamento de imposto de renda pessoa jurídica, 6.188,68 BTN a juros de mora e 9.433,70 BTN à multa.

O débito compensado foi objeto e pedido de parcelamento próprio, em 50 vezes, conforme se depreende do requerimento de fls. 3.886 e 3.888, não sendo tais valores, portanto, objeto de recurso.

A decisão de primeira instância, face ao pedido de parcelamento apresentado pelo contribuinte cancelou a exigência fiscal objeto deste processo, mantendo apenas a exigência da cobrança relativa a atualizações de valores calculados com base na variação da TRD, desde 04.02.91, uma vez que essa

PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96

ACÓRDÃO Nº. :108-01.110

cobrança foi constatada pelo contribuinte, restringindo-se o presente recurso, exclusivamente ao exame do mérito em relação à controvérsia suscitada em função da exigência da cobrança de juros de mora equivalente a TRD, no período compreendido entre 04.02.91 a 29.07.91.

Em suas razões de recurso, a ora Recorrente afirma:

- que a Taxa Referencial-TR e Taxa Referencial Diária-TRD foram criadas através de Medida Provisória nº. 294, de 31.01.91, transformada na Lei nº. 8.177, de 01.03.91, que estabeleceu a sua forma de cálculo a partir da remuneração mensal média, líquida de imposto, dos depósitos a prazo fixo capitados nas agências dos bancos comerciais, de investimentos, múltiplos com carteira comercial ou de investimentos, caixas econômicas ou de títulos públicos federais, estaduais e municipais, de acordo com metodologia a ser aprovada pelo Conselho Monetário Nacional, no prazo de sessenta dias e enviada ao conhecimento do Senado Federal;

- que o Poder Executivo e o Congresso Nacional, portanto, instituíram um indicador de remuneração mensal médio de investimentos financeiros, o que corresponde a juros, nada mais sendo que um indicador de média de taxa de juros praticados no mercado;

- que enquanto isso, pelo mesmo diploma legal, o governo desindexou totalmente a economia com a extinção dos indexadores então existentes;

- que embora procurando desindexar a economia através da extinção de indexadores oficiais de preços que, ressalte-se, não continham em sua

PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96

ACÓRDÃO Nº. :108-01.110

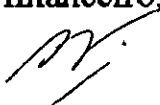
constituição a aferição direta do preço do dinheiro, as autoridades governamentais instituíram um índice exclusivamente monetário e pretenderam utilizá-lo para toda a economia, inclusive sobre imposto, multas e débitos para com a Fazenda Nacional (art. 9º. da Lei nº. 8.177/91);

- que assim o fazendo, pretendeu o Poder Executivo que a TRD passasse a ser novo indexador para fins de atualização dos tributos federais e demais contribuições em substituição aos extintos BTN/BTNFI;

- que essa pretensão do Governo Federal foi desde logo rechaçada pela própria Procuradoria Geral da República, que ajuizou Ação Direta de Inconstitucionalidade, contestando a utilização da TRD como indexador nas operações com o Sistema Financeiro da Habitação, tendo o Supremo Tribunal Federal, atendido ao requerido, impedindo liminarmente a eficácia de diversos artigos da referida lei;

- que o Partido Democrático Trabalhista também obteve êxito imediato na Ação Direta de Inconstitucionalidade, através da qual questionou o índice de 3,70, adotado pelo Ministério da Economia para fins de correção monetária do saldo de Imposto de Renda referente ao ano de 1990, exercício de 1991, ação essa que concluiu por definir a TRD como uma taxa remuneratória e não como índice de atualização do poder aquisitivo da moeda;

- que em sendo, portanto a TR/TRD, fator de remuneração de capital, é evidente que não pode ela ser aplicada sobre débitos para com a Fazenda Nacional, que nada tem a ver com o mercado financeiro;



PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96
ACÓRDÃO Nº. :108-01.110

- que visando driblar a decisão do STF, que declarou a inconstitucionalidade da correção monetária do imposto sobre a renda do exercício de 1991, o Ministério da Economia passou a defender a posição de que a Taxa Referencial era uma verdadeira taxa de juros, ao invés de ser um indexador, pretendendo, desta forma, que as TR's fariam o papel de juros remuneratórios visando remunerar o Tesouro Público no período entre o vencimento da obrigação tributária e a data do seu efetivo pagamento, ocasião em que editou a MP nº. 298, de 29.07.91, convertida na Lei nº. 8.218, de 29.08.91, que alterou a definição da TRD, pretendendo, ainda, fazer essa nova definição retroagir ao mês de fevereiro, momento em que a TR foi editada para efeitos de indexação, ocasião, inclusive, que a legislação em vigor, fixava a cobrança de juros em 1% ao mês, conforme se denota do artigo 192 da própria Constituição Federal;

- que no período questionado a autoridade deve cingir-se a cobrar apenas e tão-somente os acréscimos compensatórios, quais sejam, a multa e os juros de mora, estes restringidos ao percentual de 1% ao mês;

- que definida como foi a TRD como um meio de remuneração e não como um meio de recomposição do capital, conforme o fez a STF e admitiu a própria administração federal, quando ao editar a Lei nº. 8.218/91 ao definir naquele diploma legal a TRD como juros de mora, pretendeu então o Poder Executivo retroagir a sua aplicação ao tempo da edição da lei original que instituiu a TR como fator de correção, apesar, do disposto no artigo 36 da MP nº. 298, de 29.07.91, determinar a sua vigência a partir da data de sua publicação;

PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96

ACÓRDÃO Nº. :108-01.110

- que essa pretensão de restringir a incidência de juros moratórios calculados com base na TRD é ilegal e inconstitucional, estando a hipótese de aplicação retroativa da norma tributária perfeitamente delineada no Código Tributário Nacional, conforme disposto no seu artigo 106-II-”c”;

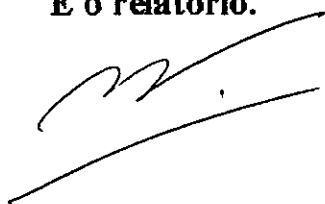
- que para corroborar os argumentos apresentados, há que se observar as disposições emanadas pelo próprio Governo Federal, quando editou a Lei nº. 8.383, de 30.12.91, que prescreve:

“Art. 8º. - Fica autorizada a compensação do valor pago em recolhimento a título de encargo relativo à Taxa Referencial Diária-TRD acumulada entre a data da ocorrência do fato gerador e a do vencimento dos tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, pagos ou recolhidos a partir de 4 de fevereiro.”

Pede, finalmente o cancelamento da exigência do encargo da TRD no período compreendido entre 04.02.91 e 29.07.91, requerendo ainda, seja aplicado ao débito, no mesmo período, apenas juros moratórios de 1% ao mês.

A descrição dos fatos e a legislação pertinentes estão devidamente identificados nos autos e tanto a impugnação e o recurso são tempestivos.

É o relatório.



PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96
ACÓRDÃO Nº. :108-01.110

VOTO

CONSELHEIRO PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA - RELATOR

O processo foi regularmente instaurado, está devidamente instruído e o recurso é tempestivo.

Em que pesem as diversas acusações contra o contribuinte e o volume dos autos, resta apenas a discussão sobre a incidência da TRD no período compreendido entre 04.02.91 a 29.07.91, visto ter sido o débito principal objeto de confissão e de pedido de parcelamento, conforme se verifica no processo, e especialmente no recurso, que nada mais questiona.

Isto posto, passo ao exame da matéria, sobre a qual já me pronunciei em outras ocasiões, assim como também esta Câmara o fez, apreciando a matéria favoravelmente ao entendimento dos contribuintes por maioria de votos.

O posicionamento desta casa a respeito da matéria ora questionada, vem-se consolidando, já tendo sido objeto de julgamentos, que por unanimidade de votos, decidiu pela não aplicabilidade da TRD, seja a título de correção monetária, seja a título de juros no período em questão.

No sentido de julgamento que vem sendo adotado por este Conselho de Contribuintes, tenho a honra de ter sido pioneiro no seguimento da jurisprudência que vem se firmando contra a cobrança da TRD no período ora questionado, sendo,



PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96
ACÓRDÃO Nº. :108-01.110

como somos todos os aqui presentes, testemunhas de que tal entendimento, além de vir prevalecendo nas diversas Câmaras dos 1º., 2º., e 3º. Conselhos de Contribuintes, vem-se consolidando já por unanimidade em algumas Câmaras, apesar de não examinada ainda a matéria pela Câmara Superior de Recursos Fiscais que, pela maioria dos resultados determinados pelas Câmaras comuns, certamente não tenderá mudar o entendimento da maioria, que hoje já estabeleceu jurisprudência.

No judiciário as decisões não têm sido diferentes.

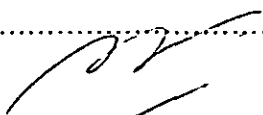
São diversos os motivos pelos quais não se pode aplicar a TRD, no período em questão, seja a título de correção monetária, ou de juros, e entre eles, destacamos os seguintes:

1) A atualização do valor dos débitos fiscais está, como se sabe, previsto no próprio Código Tributário Nacional, cujos artigos 97, parágrafo 2º., e 100 parágrafo único, assim dispõem:

“Art. 97 - Somente a lei pode estabelecer:

.....
Parágrafo 2º. - Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

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

.....


PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96
ACÓRDÃO Nº. :108-01.110

Parágrafo único - A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.”

Editada a Medida Provisória nº. 294, de 31.01.91, convertida, em seguida na Lei nº. 8.177, de 01.03.91, extinguiu o governo a BTN fiscal instituída pela Lei nº. 7.799, de 10.06.91, ao mesmo tempo em que desindexou a economia, conforme se verifica da citada regra legal (art. 3º., I e II) abaixo transcritos:

“Art. 3º. - Ficam extintos a partir de 1º. de fevereiro de 1991.

I - O BTN fiscal instituído pela Lei nº. 7.799, de 10 de junho de 1991;

II - Os Bônus do Tesouro Nacional (BTN) de que trata o art. 5º. da Lei nº. 7.777, de 1º. de junho de 1989, assegurado a liquidação dos títulos em circulação, nos seus respectivos vencimentos.”

Até o momento da edição da medida provisória nº. 294/91, como é de notório saber, os débitos fiscais tinham seu valor atualizado através da conversão em BTN fiscais e eram acrescidos apenas de juros à taxa de 1% ao mês e de multa de mora ou de ofício, conforme o caso.

Respeitados os princípios dos artigos 97 parágrafo 2º. e 100 parágrafo único do CTN, até o advento da MP nº. 294/91, os indexadores oficiais de preços não continham em suas constituições nenhuma aferição direta do preço do dinheiro.



PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96
ACÓRDÃO Nº. :108-01.110

Com o advento da referida medida provisória nº. 294/91, posteriormente convertida em lei, estabeleceu o Governo Federal, não obstante vigorar uma taxa remuneratória dos créditos públicos, que não foi revogada, no patamar de 1% ao mês (art. 192, parágrafo 3º. da Constituição Federal), a saber:

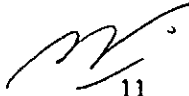
“Art. 192 -

Parágrafo 3º. - As taxas de juros reais, nelas incluídas comissões e quaisquer outras remunerações direta ou indiretamente referidas à conversão de crédito, não poderão ser superiores a doze por cento ao ano.”

um indicador de remuneração mensal do dinheiro respectivamente ou efetivamente devido pelo contribuinte, baseada na média de investimentos financeiros, ao invés de, como no passado apenas instituir novo índice de aferição direta da desvalorização da moeda para daquele momento em diante, se fosse o caso.

Assim, ao mesmo tempo que o Governo Federal desindexou a economia, extinguindo índices que apenas procuravam manter o valor da moeda, instituiu novo padrão de correção monetária, desta feita acumulada da respectiva remuneração da moeda, no que tentou disfarçar de apenas novo índice de expressão monetária, conforme se denota do art. 7º. da MP nº. 294/91 (art. 9º. da Lei nº. 8.177/91 abaixo transcrito:

“Art. 7º. - Os impostos, multas, as demais obrigações fiscais e para fiscais e os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, para com o Fundo de Participações PIS-PASEP e com o Fundo de Investimento Social, os passivos de empresas



11

PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96

ACÓRDÃO Nº. :108-01.110

concordatárias e de instituições em regime de intervenção, liquidação extra-judicial, falência e administração especial temporária,

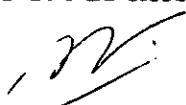
não atualizados, a partir de fevereiro de 1991, pela TR ou pela TRD, que substituíram a BTN e o BTN fiscal, respectivamente.”

Os juros incidentes sobre tais débitos, permaneceram no patamar de 1% ao mês, conforme a legislação pertinente (art. 2º. parágrafo único do DL nº. 1.736/91, art. 1º. do DL 2.471/88, art. 74 da Lei nº. 7.791/87 e art. 192, parágrafo 3º. do C.F.).

Ocorre, que ao mesmo tempo em que a referida medida provisória 298/91, substituiu a BTN e a BTN fiscal pela TR e pela TRD, substituiu também os critérios de atualização da moeda, ao incorporar uma atualização outros fatores, desta feita de valorização, qual seja, os decorrentes de metodologia de aferição daqueles novos índices substitutivos do BTN e da BTNF, conforme definido no artigo 1º. da mencionada Medida Provisória, convertida na Lei nº. 8.177/91, abaixo transcrita:

“Art. 1º. - O Banco Central do Brasil divulgará Taxa Referencial - TR, calculada a partir da remuneração mensal média líquida de impostos, dos depósitos a prazo fixo captados nos bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos múltiplos com carteira comercial ou de investimentos, caixas econômicas, ou dos títulos públicos federais, estaduais e municipais, de acordo com metodologia a ser aprovada pelo Conselho Monetário Nacional, no prazo de sessenta dias, enviada ao conhecimento do Senado Federal.”

Não obstante, confessadamente prever a inflação do período e a respectiva remuneração do dinheiro, manteve ainda, a administração federal, a cobrança de juros de mora de 1% ao mês, acumulando, assim, a correção monetária



PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96

ACÓRDÃO Nº. :108-01.110

do período, acrescida de juros do mercado financeiro e dos juros constitucionais de 1% ao mês.

Os mesmos diplomas legais elegeram a TRD também como índice para a atualização do valor dos saldos devedores e das prestações relativas a contratos celebrados entre entidades integrantes do sistema financeiro da habitação e particulares.

Devido à incontornável injurisdicidade desses diplomas legais, porquanto a Taxa Referencial Diária reflete o nível médio de juros praticados no mercado, conforme acima exposto, sendo, por isso, incompatível com o objeto da norma, conceitualmente vinculada apenas à perda do valor da moeda, grande foi a reação no meio jurídico, reação essa que alcançou todos os setores da sociedade, merecendo amplo debate, com substancial número de ações judiciais, entre elas a ação Direta de Inconstitucionalidade interposta pela própria Procuradoria Geral da República junto ao Supremo Tribunal Federal e a que moveu o Partido Democrático Trabalhista - PDT, quanto ao questionamento do índice adotado pelo Ministério da Economia, ambas sepultando definitivamente a TRD como fator de correção monetária o que fez com que, no período até então compreendido entre fevereiro de 1991 e a edição do novo índice de indexação da economia, fique a mesma, em todos os seus argumentos, inclusive fazendário, desindexado e, portanto, estável. Nesse período não há que se aplicar qualquer índice de atualização da moeda, porque nenhum índice foi nomeado. Nesse período vigia apenas a remuneração do capital, na base de 1% ao mês, conforme acima exposto.



PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96
ACÓRDÃO Nº. :108-01.110

Valeu, então a expressa extinção da BTN e da BTNF, o que não foi objeto de qualquer contestação, vigindo plenamente o artigo que desindexou a economia. O índice pretendido a substituição a BTN e a BTNF, este sim, sendo declarado inconstitucional como indexador da economia, nunca existiu. Não pode, por isso, ser refletor de qualquer parâmetro econômico no período respectivo, razão porque não pode o fisco corrigir o seu crédito no período.

Os juros de 1%, que não foram revogados, estes sim podem ser cobrados.

Está claro pois que, com base na Medida Provisória nº. 294/91 e na Lei nº. 8.177/91, não pode o fisco cobrar a TRD. Esta matéria é, inclusive, por mansa e pacífica tanto no judiciário, quanto na instância administrativa e no executivo que, ao editar nova medida provisória, a de nº. 298, de 29.07.91, convertida na Lei nº. 8.218 de 29.08.91, aceitou a rejeição da sociedade ao indexador pretendido, transformando-o em remuneração de capital, nos termos do artigo 3º., I da citada Lei nº. 8.218/91, abaixo transcrita:

“Art. 3º. - Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, bem como para o Instituto Nacional de Seguro Social-INSS, incidirão:

I - juros de mora equivalente à Taxa Referencial Diária-TRD, acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao seu efetivo pagamento....”

Admitiu, assim, a administração federal que, extintos a BTN e o BTNF, curvado que estava à declaração de inconstitucionalidade da TR e da TRD



PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96

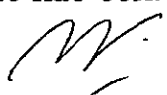
ACÓRDÃO Nº. :108-01.110

como fator de indexador da economia, que até aquela data e desde a extinção dos índices oficiais então extintos pela MP 294/91, estava a economia desindexada, portanto, sem o que cobrar a título de correção monetária. Esse período alcançou o momento compreendido entre fevereiro e agosto de 1991.

Reconhecidas a TR e a TRD como fatores de remuneração da moeda, continuou a administração federal a aceitar a incidência dos juros legais de 1% ao mês no período a que se refere este recurso, visto que, na falta de sua contestação legal e até que majorado pela nova legislação (MP 298/91), nada impede a sua cobrança.

A respeito da matéria que de agora em diante se reportará, vale lembrar o destaque do voto proferido pelo eminente Relator do Processo nº. 00004930/600, através do qual o Pleno do Superior Tribunal Federal julgou a matéria, em relação ao sistema habitacional, na ação direta de inconstitucionalidade supra citada, concluída por unanimidade de votos, o Exmº. Sr. Ministro Moreira Alves, que o inicia com substanciais 11 páginas voltadas para a doutrina e a análise da retroatividade, no contexto do direito temporal. Este é um dado a ser reportado adiante.

É que, descontente com a declaração sobre a inconstitucionalidade da TRD como fator de correção monetária, reconhecendo-a, finalmente e impositivamente como remuneração de capital, pretendeu o governo, arbitrariamente e como só em ser o seu poder unilateral e acima da lei, retroagir o seu novo “entendimento” a respeito do assunto, revogando, assim, tardiamente os juros legais de 1% ao mês, que até então não contestara e recebia, transformando o que chamava



PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96

ACÓRDÃO Nº. :108-01.110

de correção monetária em juros, acumulando, assim, a cobrança de 2 juros diferentes enquanto a sociedade se via congelada de seu indexador na exata contramão com o governo.

Isto é fato! E é do conhecimento de todos aqui presentes a inadmissibilidade da administração federal quanto ao pagamento da TRD em seus débitos no período e que compreende este voto, conforme, inclusive Parecer da própria Fazenda Nacional, através de sua Procuradoria Geral, além de admissão expressa legal, bem citada pela recorrente, no que diz respeito à compensação objetada Lei nº. 8.383, de 30.12.91, art. 8º. , que assim prescreve:

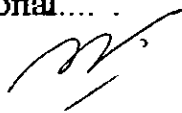
“Art. 8º. - Fica autorizada a compensação do valor pago ou recolhido a título de encargo relativo à Taxa Referencial Diária-TRD acumulada entre a data da ocorrência do fato gerador e a do vencimento dos tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, pagos ou recolhidos a partir de 4 de fevereiro de 1991.”

A lei acima citada, infelizmente, não é obedecida pela Receita Federal que, por diversos subterfúgios, não a pratica, senão mediante determinação judicial, que têm sido objeto de outros tantos mandados de segurança.

Determinou então, o Poder Executivo, através da M.P. nº. 298/91, transformada na Lei nº. 8.218 de 29 de agosto de 1991, art. 30, que:

“Art. 30 - O caput do artigo 9º. da Lei nº. 8.177, de 1º. de março de 1991, passa a vigorar com a seguinte redação:”

“Art. 9º. - A partir de fevereiro de 1991, incidirão juros de mora equivalentes à TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional....”



PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96
ACÓRDÃO Nº. :108-01.110

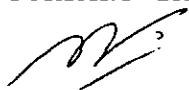
Apesar, portanto, de editada em julho de 1991, pretendeu a M.P. e respectiva lei de conversão, retroagir os seus efeitos a fevereiro do mesmo ano, reconhecendo, a própria lei, que transformasse o que pretendia haver a título de correção monetária em remuneração de crédito tributário.

Ora, desconsiderada a TR e a TRD, como fator de correção monetária, como de fato a foi pela sociedade, pelo Supremo Tribunal Federal e pelo próprio governo, que finalmente o nominou de “juros”, há que se concordar, que a mesma TRD aplicada sobre créditos tributários os majora.

Neste mesmo sentido, há que se concordar também que existem pressupostos de aplicação da lei no tempo e no espaço, tais quais os princípios da anualidade e da anterioridade.

Existem outros argumentos e fundamentos que ora poderiam ser citados, quanto a majoração e retroatividade de encargos tributários, mas penso que esta Câmara, por sua elevada intelectualidade jurídica não os necessita analisar para concluir sobre a inaplicabilidade da TRD ao período em questão.

Feito este hiato, vale seguir a hierarquia das leis para buscando as diretrizes constitucionais, lembrar que o ordenamento do direito tributário, a partir da lei máxima, a que nenhum cidadão compete contestar, senão através dos poderes constituídos, está, como diz o eminente saudoso jurista ALIOMAR BALEEIRO, no Código Tributário Nacional, “lei sobre leis de tributação, o qual, segundo o ordenamento jurídico do País, somente “lei complementar” pode alterar.”



PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96
ACÓRDÃO Nº. :108-01.110

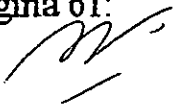
Nesse sentido deve o cidadão e o governo, obedientes que devem ser às leis e à estrutura social, seguir e obedecer, porque assim quis a sociedade, através de seus governantes representantes.

Ao contrário pois da inversão de valores que têm sido motivo de inibição dos representantes do governo junto a esta casa, no sentido de que a hierarquia administrativa não nos permite “contestar os atos da administração”, entendo-me como pessoa e, principalmente como julgador, necessário ter uma verdadeira liberdade de pensador e de estudioso para bem julgar, tanto o direito das pessoas, quanto os do Estado.

Entendo, entretanto, que este tribunal administrativo não deve perder tempo a respeito de seus propósitos e de sua hierarquia institucional, razão, porque concordo que não deve perder tempo em discutir a constitucionalidade da legislação pretendida aplicar à espécie.

Como cidadão e como julgador, entendo apenas que me cabe aplicar a lei, no meu entendimento, apenas desconsiderando aquilo que, ferindo lei hierarquicamente superior, não se pode conhecer. Assim, nunca me julgo julgando uma inconstitucionalidade, apenas procuro julgar como determina a lei. Me recuso, pois, a discutir com qualquer outro julgador desta casa, qualquer indisciplina hierárquica não condizente com a hierarquia das leis do País.

Neste sentido cita HELY LOPES MEIRELLES, in Direito Administrativo Brasileiro, página 61:



PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96
ACÓRDÃO Nº. :108-01.110

“O entendimento da lei condiciona toda atividade administrativa; assim sendo, sua inobservância acarreta a invalidade do ato administrativo.”

Assim sendo, cito também MILTON FLAKS, in Documentários à Lei de Execuções Fiscais, páginas 01 e 02:

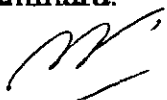
“É portanto, dogma verdadeiramente indiscutível o princípio da legalidade, resumindo-se em que nenhuma autoridade pode agir além dos precisos limites legais.”

MANUELLO CAETANO in Manual de Direito Administrativo, páginas 467/473 e HELY LOPES MEIRELLES, apud cit. páginas 163 a 167, valem ser recordados sobre o tema:

“A inviabilidade do ato administrativo ilegal, ou do ato jurídico público ilegal é uma consequência lógica de doutrina da legalidade

dos atos administrativos. Um ato administrativo normativo que, visando interpretar ou regulamentar lei, fira-lhe o espírito, é ato nulo. Assim a própria hierarquia das normas jurídicas encarrega-se de fulminar a existência de ato administrativo dissonante da lei. Tal ato, seja uma portaria, uma instrução, uma ordem de serviços, etc., será nulo e sem qualquer efeito.”

“Não obstante os ensinamentos acima mencionados, entendo eu, conforme dito anteriormente, pode este Colegiado julgar, sem questionar a legalidade de normas, se julgar exclusivamente de cima para baixo, ou seja, de lei maior, para menor às quais muitas vezes sequer examinará.”



PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96
ACÓRDÃO Nº. :108-01.110

A exemplo do que afirmo neste voto, procurarei analisar a questão apenas no âmbito constitucional, partindo do princípio de que tudo abaixo dos conceitos fixados na legislação principal a fere e, portanto NÃO EXISTE.

A TRD, conforme aceita pelo governo, remunera o capital. Se aplicada, portanto sobre o crédito tributário, também a remunera. Se o remunera, acresce se o acresce, de fato o majora. Haja ou não haja inflação, a TRD, como fator majorador do capital é aplicado após a atualização do mesmo se for o caso.

Dispõe a respeito o artigo 104 do CTN:

“Art. 104 - Então em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda:

I - que instituem ou majoram tais impostos.”

Ora, se considerado a aplicação da TRD como fator de juros ao imposto devido, considerado está, como de fato o foi, majorado o próprio tributo a ser pago pelo contribuinte, não podendo, ao pé da lei, conforme acima citado, vigorar tal majoração no mesmo exercício, ainda mais retroativamente, como pretendeu a lei nº. 8.218/91.

É que o valor essencial do direito e a segurança das relações, tratando-se de direito tributário, há que prevalecer ainda o princípio da previsibilidade e o dogma de irretroatividade da lei que onera o contribuinte.



PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96
ACÓRDÃO Nº. :108-01.110

Evidencia-se, assim, a clara irregularidade do procedimento fiscal quanto a cobrança de juros (que majora o imposto), incorridos no período anterior à introdução da lei nº. 8.218, calculados pela TRD.

Limitado que está o poder de tributar da União Federal pela lei complementar nº. 5.172, de 25.10.66 (CTN), face ao princípio da anualidade objeto do seu art. 104, I supra citado, nos termos do artigo 146, inciso II da Constituição Federal, não pode o governo, mesmo que através de lei, majorar o imposto de renda, através de incidência de juros remuneratórios no mesmo exercício. Muito menos retroativamente.

Em outros termos, a lei não pode alterar o índice de juros incidentes em período anterior à sua introdução, porque, se feito isso, estará o próprio tributo aumentado e não atualizado.

Retornando ao já citado voto do Exmº. Ministro Moreira Alves:

“No direito tributário, a eficiência da lei no tempo é disciplinada por uma norma constitucional. Com efeito, configura entre as garantias constitucionais fundamentais a prevista no inciso XXXVI do artigo 5º. da Constituição Federal.

A lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.”

A lei nº. 8.177/91, ao extinguir o BTN e o BTNF, desindexou a economia e não modificou a taxa de remuneração do tributo devido (1%), concedendo ao contribuinte a partir o momento em que foi considerada a inconstitucionalidade da TR e da TRD como fatores de correção monetária, o direito



PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96

ACÓRDÃO Nº. :108-01.110

de manter os valores dos tributos devidos estáveis, acrescidos apenas de juros de 1% ao mês. A incidência retroativa da TRD como juros é portanto ilegal perante a Constituição Federal, devendo qualquer pretensão a respeito ser simplesmente ignorada, ao invés de ser o seu julgamento considerado uma insubordinação hierárquica.

Isto porque:

“Art. 150 da Constituição Federal

Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I -

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer destinação em razão de ocupação profissional...

III - cobrar tributos

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que as instituiu ou aumentou.”

Ora, claro está, que a transformação da TRD de correção monetária para juros, conforme fez o Governo Federal, implicou no mínimo na majoração do tributo, dentro do mesmo exercício financeiro.



PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96
ACÓRDÃO Nº. :108-01.110

Aliás, é o que prova a própria lei em questão, que assim dispôs, em 29 de agosto de 1991:

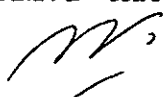
“Art. 9º. - A partir de fevereiro de 1991, incidirão juros...”.

De mais a mais, e em consonância, aliás com a legislação constitucional em vigor, o próprio Poder Executivo e o Legislativo, acostumados que eram aos princípios constitucionais relativos às “limitações constitucionais do poder de tributar, escorregaram quanto ao assunto em questão, em ato tradicionalmente aplicável às leis novas ao fixar a vigência da lei em questão à sua publicação, conforme abaixo se transcreve:

“ART. 38 - Esta lei entra em vigor na data de sua publicação.”

Senhores Conselheiros. Esta Câmara foi pioneira no entendimento objeto desta tese, que, ora vem sendo adotada pela maioria desta casa e que, por isso não deverá ser modificada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais. Desejo, sinceramente, que sejamos também pioneiros de uma decisão unânime quanto ao assunto antecipando-nos, desta forma ao judiciário e às Câmaras independentes deste Conselho.

Por todo o exposto, conheço do recurso por tempestivo para, no mérito fazer minhas por empréstimo as razões do recurso, os demais votos de colegas favoráveis a este entendimento, parabenizando-os por matéria tão controvertida, face aos conceitos de “insubordinação administrativa” habitualmente consideradas a Primeira Câmara do



PROCESSO Nº. :11080-013.866/89-96

ACÓRDÃO Nº. :108-01.110

Segundo Conselho de Contribuintes pela unanimidade de votos alcançados na matéria, brilhantemente defendida pela eminente Conselheira Dra. Selma Santos Salomão, representante da Fazenda Nacional (Acórdão nº. 201-68.884, de 28.04.93).

Dou provimento ao recurso.

Este o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de maio de 1994


PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA
RELATOR

