

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº 13660/000.060/91-39

SESSÃO DE 25 DE JANEIRO DE 1994

ACÓRDÃO Nº 104-11.096

RECURSO Nº 104.787 - I.R.P.J. - EX: 1989

RECORRENTE - NEY ROMANELLI (EMPRESA INDIVIDUAL)

RECORRIDO - DRF EM VARGINHA - MG

R.C.G.

IRPJ - JUROS DE MORA - INCIDENCIA DA TRD.

Legítima e legal a incidência da Taxa Referencial de Juros - TRD sobre os débitos tributários vencidos e não pagos, no período de fevereiro de 1991 a julho de 1991, inclusive, nos termos do art. 9º da Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991 (M.P. nº 294/91), na redação dada pela Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 (M.P. nº 298/91).

A inconstitucionalidade da TRD, pronunciada em Ação Direta de Inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal - STF, diz respeito à sua cobrança a título de correção monetária, sendo ali (ADIN nº 493-0) reafirmada sua natureza jurídica de juros remuneratórios.

Ademais, o art. 30 da Lei nº 8.218/91, originária da M.P. 298/91, não criou nova situação jurídica - instituição de juros de mora retroativamente - mas, tão somente, explicitou o alcance e o título a que deveria incidir a TRD (juros de mora), já que a norma que a instituiu silenciara a respeito (art. 9º da Lei nº 8.177/91 - M.P. 294/91), adequando, ainda, a norma legal do art. 9º pré-falado, à interpretação que o STF deu à Taxa Referencial de Juros.

Recurso não provido.

**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos
de recurso interposto por NEY ROMANELLI (EMPRESA INDIVIDUAL)**

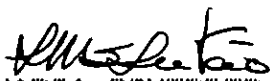
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 13660/000.060/91-39

ACÓRDÃO Nº 104-11.096

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros MIGUEL RENDY (Relator) e ANTÔNIO LISBOA CARDOSO que proviam parcialmente o recurso, para excluir a exigência da TRD até julho de 1991. Designado o Conselheiro EVANDRO PEDRO PINTO para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 25 de Janeiro de 1994


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO - PRESIDENTE


EVANDRO PEDRO PINTO - REDATOR-DESIGNADO


VISTO EM CARMÉLIO MANTUANO DE PAIVA - PROCURADOR DA
SESSÃO DE: 25 AGO 1994 FAZENDA NACIONAL
RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: NÃO HOUVE

Participou, ainda, do presente julgamento, o seguinte Conselheiro: WALDYR PIRES DE AMORIM. Ausentes, justificadamente, os seguintes Conselheiros CÉLIO SALLES BARBIERI JUNIOR, IRACI KAHAN e CARLOS WALBERTO CHAVES ROSAS.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

2

PROCESSO Nº: 13660/000.060/91-39

RECURSO Nº: 104.787

ACÓRDÃO Nº: 104-11.096

RECORRENTE: NELLY ROMANELLI (EMPRESA INDIVIDUAL)

R E L A T Ó R I O

1. Contra o sujeito passivo NELLY ROMANELLI (EMPRESA INDIVIDUAL), está a DRF em Varginha - MG, movendo cobrança de crédito tributário referente a IRPJ correspondendo a exigência ao Exercício de 1989.

2. A razão do lançamento está formalizada e descrita às fls. 03/06, a saber:

"1. OPÇÃO INDEVIDA PELO LUCRO PRESUMIDO
Arbitramento do lucro

A empresa optou indevidamente pelo lucro presumido no exercício de 1989 - ano-base de 1988, uma vez que sua receita bruta anual excedeu aos limites estipulados no artigo 399 do RIR/80, nos anos-base de 1987/1988, e não tinha condições de optar pelo lucro real por falta de escrituração, conforme intimação (doc. fls. 01 02).

Demonstrativo

Ano-base 1987

Receita bruta	Cz\$ 17.995.377,00
(-) limite art. 389 RIR/80	<u>Cz\$ 12.997.000,00</u>
..... receita excedente ...	Cz\$ 4.998.377,00

Ano-base 1988

Receita bruta	Cz\$ 165.292.400,00
(-) limite art. 389 RIR/80	<u>Cz\$ 59.694.000,00</u>
..... receita excedente ...	Cz\$ 105.598.400,00

(Assinatura)

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 13660/000.060/91-39

ACÓRDÃO Nº: 104-11.096

Face ao exposto, procedemos ao arbitramento do lucro, aplicando o coeficiente de 15% (quinze por cento), no exercício de 1989, respectivamente, sobre a receita bruta, compensando o imposto recolhido sobre o lucro presumido, conforme mapas em anexo.

ENQUADRAMENTO LEGAL: artigo 157 e parágrafo 1º, 172, 173, 389, 392, 395, 399 inciso I, 400 combinados com os artigos 676 III e 678 III RIR/80 - Decreto nº 85.450/80."

3. Inconformado, o autuado se manifesta contra o feito fiscal na forma da impugnação de fls. 12, contestando com os seguintes argumentos, em resumo:

"1 - Na conformidade do art. 389 do RIR/80, o impugnante desde que não atingisse o volume de receita não superior a 100.000 OTNs, poderia optar pelo lucro presumido.

2 - Na conformidade do art. 392 do mesmo diploma legal, poderia o impugnante no segundo ano consecutivo, mesmo ultrapassando aquele limite, ainda assim optar pela tributação presumida.

3 - Na conformidade do art. 395 do RIR/80, no terceiro ano, verificando-se novamente o excesso, obrigatoriamente deveria ser apurado o lucro real.

4 - Ocorro que no terceiro ano, ou seja, ano base 1989, não houve excesso do limite previsto na legislação, tendo o impugnante optado novamente pelo lucro presumido, que lhe é acolhido pela legislação vigente.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº: 13660/000.060/91-39

ACÓRDÃO Nº: 104-11.096

5 - Verifica-se que as declarações foram prestadas em tempo oportuno, e os excessos foram tributadas em dobro, não havendo portanto prejuízo ao erário público."

4. Manifestou-se, a seguir, a fiscalização sobre as razões da defesa às fls. 14, posicionando-se contrariamente quanto ao alegado.

5. A autoridade julgadora de primeira instância, por sua vez, ao apreciar o presente processo, decidiu às fls. 16/19, finalizando com a seguinte ementa:

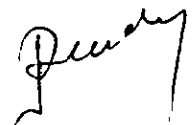
"LUCRO PRESUMIDO DESCABIDO

Corretos o arbitramento e a tributação do respectivo lucro em lugar do presumido, cuja opção não é permitida no caso de excesso ao seu limite fiscal no segundo ano consecutivo.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE."

6. Usando do direito que lhe outorga o Decreto nº 70.235/72, de recorrer a este Conselho da decisão de primeiro grau, veio o contribuinte em causa formalizar seu recurso voluntário, tempestivamente, na forma da peça de fls. 22/25, onde em resumo diz:

"Assim, como se pode ver, foi dado tratamento desigual, pois em ambos os casos, a forma para apuração do limite da receita bruta era pela OTN de janeiro do ano base e o Decreto 94.805/87, diferenciou a forma de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

PROCESSO Nº: 13660/000.060/91-39

ACÓRDÃO Nº: 104-11.096

apuração do limite somente para a microempresa, que passou a ter sua receita corrigida mensalmente."

"Ressalte-se que conforme dispõe a lei, o objetivo da correção monetária é o de traduzir em valores reais as receitas mensais, e o dever de corrigir é para que não haja distorções sobre os valores de apuração no final do ano base."

E como todos os tributos devidos a União é devidamente corrigido monetariamente, deve-se também corrigir a receita do Defendente."

"O artigo 77 da mencionada Lei, revogou as disposições em contrário, assim, com o advento desta lei, o Decreto 94.805 que determinou a utilização da OTN vigente no mês de janeiro de cada ano base, encontra-se revogado, e estando o mesmo revogado, a apuração do limite passa a ser corrigido mensalmente."

E como a nossa Carta Magna dispõe que a lei retroage somente para benefício, a aplicação da correção mensal nas receitas do Defendente é totalmente de Justiça."

"Caso estes Julgadores entendem o contrário e julque improcedente esta defesa, impugna o defendente os juros de mora, pois estes são de 1% ao mês ou fração, e do modo em que está colocado na intimação o mesmo ultrapassa em 4 (quatro) vezes o valor do imposto."

Pury

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

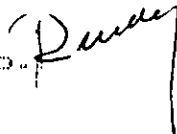
PROCESSO Nº: 13660/000.060/91-39

ACÓRDÃO Nº: 104-11.096

Assim, deve o mesmo ser calculado a base de 1% ao mês ou fração, do valor do débito corrigido e não como foi calculado, pois o mesmo está sendo calculado pela nova lei e não pela que regia a cobrança ao tempo em que era devido.

Como se pode ver, os valores constantes da intimação 127/92, já estão traduzidos em UFIR, assim os juros de mora incide a base de 1% sobre o valor."

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 13660/000.060/91-39

ACÓRDÃO Nº: 104-11.096

V O T O V E N C I D O

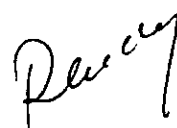
Conselheiro MIGUEL RENDY, Relator.

O recurso é tempestivo, devendo ser conhecido.

A tributação havida contra o recorrente adveio do fato de a empresa ter optado indevidamente pela forma do lucro presumido, no exercício de 1989 - base 1988, de vez que sua receita bruta anual excedeu os limites estipulados no artigo 389 do RIR/80, para os anos-base de 1987 e 1988, não tendo ela condições de optar pelo lucro real por falta de escrituração, conforme se depreende da intimação de fls. 01/02.

A jurisprudência deste Conselho é esclarecedora a respeito da matéria, valendo aqui transcrever o teor da ementa do Acórdão do ICC - nº 102-23.719/89, (DDU 18.01.90) - "JURISPRUDENCIA ULTRAPASSADO - A faculdade prevista no artigo só é reconhecida para o primeiro exercício em que o limite for ultrapassado, ocorrendo novamente o avanço deste limite no segundo exercício consecutivo, neste não pode haver opção pela tributação baseada no lucro presumido, devendo o contribuinte, deste então, submeter-se às regras de tributação pelo lucro real."

Portanto, procedente o lançamento na forma do arbitramento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº: 13660/000.060/91-39

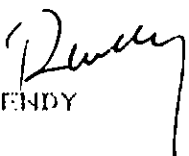
ACÓRDÃO Nº: 104-11.096

Quanto à pretensão da autuada em ver-se equiparada ao tratamento dado à microempresa no que se refere a forma de cálculo do limite da receita bruta (art. 389 - parágrafo 5º), alegando desigualdade de tratamento entre contribuintes (art. 150 - II - CF), não cabe a este Colegiado opinar, ver quer tratar-se de discussão de matéria que refoque à esfera administrativa, ainda mais que pretende a retroatividade da Lei nº 7.799/89 que dá o tratamento que lhe favorece na tese.

Quanto à pretensão de ver excluída da exigência fiscal que ora lhe é imposto o encargo de juros de mora, concordamos, vez também foi utilizada a TRD pela fiscalização para cálculo do crédito tributário, em desacordo com a legislação de regência (Lei nº 8.177/91 e Lei nº 8.218/91), o que entendemos constituir-se em "bis in idem".

Assim, ante o exposto e por tudo mais que dos autos consta, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso para excluir a incidência de juros de mora sobre crédito tributário exigido.

Brasília-DF., 25 de janeiro de 1994


MIGUEL REMY

RELATOR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

09.

PROCESSO Nº 13660/000,060/91-39

ACÓRDÃO Nº 104-11,096

V O T O V E N C E D O R

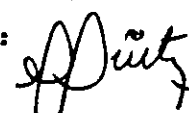
Conselheiro EVANDRO PEDRO PINTO, Redator-Designado.

Permito-me, com a máxima vênia, discordar do brilhante voto do digno Conselheiro-relator, a quem me acostumei a admirar por seu apurado senso de justiça e invejável conhecimento jurídico.

E o faço da parte de seu voto que, negando aplicação ao art. 30 da Lei nº 8.218, de 29/08/91, que deu nova redação ao art. 9º da Lei nº 8.177, de 19 de março de 1991, exclui do lançamento a cobrança de juros de mora, com base na Taxa Referencial de Juros - TRD, relativamente ao período de fevereiro a julho de 1991, sob o fundamento de que a norma do dispositivo impugnado não poderia ter aplicação retroativa.

Originária da Medida Provisória nº 298, publicada em 29/07/91, a Lei nº 8.218, sendo de 29/08/91, não poderia, como o fez em seu art. 30, ao dar nova redação ao art. 9º da Lei nº 8.177, de 19 de março de 1991 (MP nº 294/91), fazer retroagir, a fevereiro de 1991, a cobrança de juros de mora equivalente à TRD. E mais: o art. 30 da Lei nº 8.218/91 somente teria aplicabilidade a partir da publicação do texto de que se originou, ou seja, a Medida Provisória nº 298, publicada em 30 de julho de 1991, sendo vedada, portanto, a cobrança da TRD, ainda que a título de juros de mora, até esta data. Esta, resumidamente, a posição adotada no voto do eminente relator.

A Medida Provisória nº 294, de 31 de janeiro de 1991, com vigência e eficácia de lei a partir de sua publicação (art. 62 e seu parágrafo único da Constituição Federal), estabeleceu:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

10.

PROCESSO Nº 13660/000,060/91-39

ACÓRDÃO Nº 104-11,096

"art. 9º. A partir de fevereiro de 1991 incidirá a TRD sobre os impostos, as multas, as demais obrigações fiscais e parafiscais e sobre os débitos de qualquer natureza..."

Posteriormente, tal Medida Provisória converteu-se na Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991, mantido o texto original retro transcrito. Ocupa-se, ainda, a MP 294 (Lei nº 8.177/91) de matérias outras tais como os saldos devedores e as prestações relativas a contratos do Sistema Financeiro de Habitação e do Saneamento - SFH e SFS, que passariam, a partir de então, a ser atualizados pela taxa aplicável à remuneração básica dos Depósitos de Poupança (TRD mais juros de meio por cento), conforme seus arts. 18 e 12.

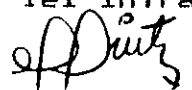
Contra essa inovação gravosa, tanto quanto ao saldo devedor, quanto às prestações dos contratos celebrados no âmbito do Sistema Financeiro da Habitação, foi impetrada, junto ao Supremo Tribunal Federal, Ação Direta de Inconstitucionalidade, sob o fundamento de que os dispositivos constantes dos arts. 18 e parágrafos 1º e 4º; 20; 21 e parágrafo único; 23 e parágrafos; 24 e parágrafos contrariam o disposto no art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal, que torna intangível o ato jurídico perfeito à incidência da lei nova.

Julgando a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN nº 493-0), o Pretório Excelso julgou, por maioria de votos, inconstitucionais tais dispositivos, conforme Ementa:

"AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE.

- Se a lei alcançar os efeitos futuros de contratos celebrados anteriormente a ela, será essa lei retroativa (retroatividade mínima) porque vai interferir na causa, que é um ato ou fato ocorrido no passado.

- O disposto no art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal se aplica a toda e qualquer lei infra



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº 13660/000.060/91-39

ACÓRDÃO Nº 104-11.096

constitucional, sem qualquer distinção entre lei de direito público e lei de direito privado, ou entre lei de ordem pública e lei dispositiva. Precedente do STF.

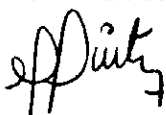
- Ocorrência, no caso, de violação de direito adquirido. A taxa referencial não é índice de correção monetária, pois, refletindo as variações do custo primário da captação dos depósitos a prazo fixo, não constitui índice que reflita a variação do poder aquisitivo da moeda. Por isso, não há necessidade de se examinar a questão de saber se as normas que alteram índice de correção monetária se aplicam imediatamente, alcançando, pois, as prestações futuras de contratos celebrados no passado, sem violarem o disposto no artigo 5º, XXXVI, da Carta Magna.

- Também ofendem o ato jurídico perfeito os dispositivos impugnados que alteram o critério de reajuste das prestações nos contratos celebrados pelo Sistema do Plano de Equivalência Salarial por Categoria Profissional (PES/CP).

Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada procedente, para declarar a inconstitucionalidade dos artigos 18, "caput" e parágrafos 1º e 4º 20; 21 e parágrafo único 23 e parágrafos e 24 e parágrafos, todos da Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991."

Face a esta decisão, que negou à TR natureza jurídica de correção monetária, e, como tal, índice de indexação de inflação para o fim de manter incólume o valor intrínseco da moeda, veio a lume a Medida Provisória nº 298, de 29 de julho de 1991, convertida na Lei nº 8.218/91, que estabeleceu:

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

12.

PROCESSO Nº 13660/000,060/91-39

ACÓRDÃO Nº 104-11,096

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

(...)"

E, no seu art. 30, prescreveu:

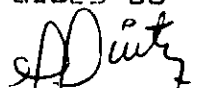
"O "caput" do art. 9º da Lei nº 8.177, de 19 de março de 1991, passa a vigorar com a seguinte redação:

"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, com a Seguridade Social, com o Fundo de Participação PIS - PASEP e com o Fundo de garantia do Tempo de Serviço..."

Com base neste dispositivo, que deu nova redação ao art. 9º da Lei nº 8.177/91, os lançamentos tributários - como é o caso do presente processo - aplicaram a TRD como taxa de juros de mora, a partir de fevereiro de 1991.

E obraram acertadamente os nobres agentes fiscais, pois que cumprindo claro e meridiano dispositivo legal, cujas oportunidade, justiça, conveniência, ou mesmo constitucionalidade, lhes é defeso examinar, aquilatar ou aferir, qualidades essas que, também, incompetente ao Conselho de Contribuintes aferir, aquilatar ou examinar, Tribunal Administrativo que é. Vejam-se, a respeito, dentre inúmeros outros, os acórdãos nºs 104-10.550, 104-9.690 e 104-9.465, de minha lavra, seguindo jurisprudência mansa e pacífica deste Colegiado.

Mas, inobstante esta posição histórica do Conselho de Contribuintes, e em homenagem à controvérsia do tema e às razões do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

13.

PROCESSO Nº 13660/000.060/91-39

ACÓRDÃO Nº 104-11.096

voto do qual dissinto, não vislumbro qualquer lesão à Constituição na dicção do art. 30 da Lei nº 8.218/91.

Com efeito, o art. 9º da Medida Provisória nº 294/91, convertida na Lei nº 8.177/91, diz, tão somente, que a TRD incidirá sobre os impostos e multas a partir de fevereiro de 1991, não restando dúvidas de que sua eficácia é prospectiva, e não retroativa, pois que publicada em 04 de fevereiro de 1991. E, ademais, não estabeleceu este dispositivo a que título incidiria a TRD sobre os débitos fiscais federais: se a título de atualização monetária ou se a título de juros de mora, afastada a hipótese de sua incidência como multa de mora, eis que, incidindo, também, sobre a multa proporcional ao tributo, não poderíamos ter a multa de mora sobre esta, pela impossibilidade de sua cumulação.

Assim, haver-se-ia de, prospectivamente, a partir de fevereiro de 1991, fazer incidir a TRD sobre aqueles débitos fiscais. E, à falta de melhor esclarecimento da norma, é verdade que a TRD foi aplicada, logo de início e antes da edição da Lei nº 8.218/91 (art. 30), a título de correção monetária, acumulando-a com os juros de mora de 1% ao mês.

Mas os lançamentos levados a efeito a partir de 1º de agosto de 1991, data da promulgação da Lei nº 8.218/91, somente têm aplicado a TRD a título de juros de mora, sem a incidência da correção monetária, por inexistente, desindexada que estava a economia, por força daquela mesma lei nº 8.177/91. E esta Câmara tem julgado, uniformemente, no sentido de expurgar dos lançamentos, objeto de recursos que lhe tenham chegado ao conhecimento, os juros de mora de 1%, quando cobrados cumulativamente com a TRD.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

14.

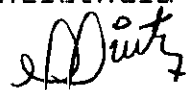
PROCESSO Nº 13660/000,060/91-39

ACÓRDÃO Nº 104-11.096

Ora, se a lei era omissa a respeito do título a que incidiria a TRD, seu alcance foi explicitado pela Lei nº 8.218/91, de 19 de agosto, definindo-o, finalmente, como juros de mora. Tratar-se-ia, assim de mera lei interpretativa e, como tal, suas disposições retroagiriam à data da lei objeto da interpretação, nos termos do art. 106, I, do Código Tributário Nacional, pois não se cogita, "in casu" de aplicação de penalidade, mas de definir a natureza de um gravame já instituído anteriormente - a incidência da TRD - desde 04 de fevereiro de 1991, pela MP nº 294/91.

Portanto, a TRD não teve sua cobrança instituída a partir de 19 de agosto de 1991, data da publicação da Lei nº 8.218/91. Mas sua instituição se deu em 04 de fevereiro do mesmo ano, através da MP nº 294/91, sendo que a lei nº 8.218/91 - ademais de favorecer o contribuinte, proibindo a cobrança cumulada da TRD a título de correção monetária, mais juros de mora de 1% ao mês, - tão somente, fixou, a natureza jurídica da TRD como juros de mora, incidentes desde 04 de fevereiro de 1991, adequando, assim, a sua cobrança à interpretação que lhe deu o Supremo Tribunal Federal, através do Acórdão cuja ementa se transcreveu no início deste voto.

É comum, em sede de matéria tributária, dado talvez ao amplo universo de pessoas a que se destinam suas normas, ou à complexidade do sistema, a existência de leis que simplesmente aclaram seus destinatários a respeito de regras outras pré-existentes, e que, por isso mesmo, não constituem novas situações jurídicas. Têm elas efeitos meramente declaratórios e, não fora sua utilidade didática, seriam sabidamente desnecessárias ou despiciendas. É o que ocorre, por exemplo, quanto às regras legais que definem casos de não incidência tributária. Ora, bastaria ao legislador estabelecer a incidência



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

15,

PROCESSO Nº 13660/000,060/91-39

ACÓRDÃO Nº 104-11,096

tributária, através da definição do fato gerador, pois que tudo o mais que escapasse ao âmbito desta definição não incidência seria - sem necessidade de enumerá-la -, por força do princípio da estrita legalidade da tributação.

Assim, se a lei tributária instituísse - com a necessária outorga constitucional de competência, já se vê - imposto sobre a propriedade de bicicleta ou de aparelho televisor, desnecessário seria esclarecer - a menos que para fins didáticos - que a incidência instituída não alcançaria os velocípedes ou os rádios. Ou, ainda, instituído um tributo sobre vendas, obviamente não alcançadas estavam as doações, sem necessidade de afirmação nesse sentido, dada a distinção jurídica entre umas e outras. Ao contrário, o legislador se ocupa em, de logo, elencar outros casos estranhos à norma hipotética da incidência - que, por natureza, estranhos a ela já seriam - que, por guardarem qualquer similitude com esta, possam dar ensejo à chamada voracidade fiscal. É mera questão de técnica legislativa, ou de legítima preocupação política, mas que, a rigor, despida de qualquer relevância jurídica.

São essas as chamadas normas explicitantes de que nos fala o mestre Pontes de Miranda em seu Tratado de Direito Privado, vol. 50, pag. 476, "verbis":

"c) ... regras jurídicas explicitantes, que têm por fim por em relevo que não é contra o direito vigente (o estado atual do sistema jurídico) o que elas editam, ou que o fazem para por em uso o que não se tem praticado."

Assim, quando o legislador nada esclarece (como é o caso da natureza jurídica da TRD incidente sobre os débitos fiscais,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

16.

PROCESSO Nº 13660/000.060/91-39

ACÓRDÃO Nº 104-11.096

nos termos do art. 9º da Lei nº 8.177/91), se vierem a surgir dúvidas quanto ao alcance da norma silente, o legislador poderá dizê-lo, "explicitando-o", máxime quando esta lacuna é suprida pela palavra final da Corte Suprema, através da chamada interpretação conforme a Constituição.

Portanto, ao contrário do que se tem dito algumas vezes, a instituição da incidência da TRD sobre os débitos fiscais federais não se deu por força do art. 30 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, ou da Medida Provisória nº 298, de 29 de julho de 1991, que lhe deu origem, mas sua instituição ocorrera desde 04 de fevereiro de 1991, data da publicação da Medida Provisória nº 294, de 31 de janeiro de 1991, que, em seu art. 9º, já estabelecia:

"Art. 9º. A partir de fevereiro de 1991, incidirá a TRD sobre os impostos, as multas, as demais obrigações fiscais e parafiscais, os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional..."

texto, este, repetido pelo art. 9º da Lei nº 8.177, de 19 de março de 1991, em que se converteu aquela Medida Provisória nº 294/91.

A decisão do Supremo Tribunal Federal, por seu turno, julgou inconstitucional, entre outros dispositivos da Lei nº 8.177/91, o seu art. 18, que rezava:

"Art. 18. Os saldos devedores e as prestações dos contratos celebrados até 24 de novembro de 1986, por entidades integrantes dos Sistemas Financeiros da Habitação e do Saneamento (SFH e SFS), com cláusula de atualização monetária pela variação da UPC, da OTN, do Salário Mínimo ou do Salário Mínimo de Referência, passam a partir de fevereiro de 1991, a ser atualizados, pela taxa

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13660/000.060/91-39

ACÓRDÃO Nº 104-11.096

aplicável à remuneração básica dos depósitos de Poupança, com data de aniversário no dia da assinatura dos respectivos contratos." (grifos nossos)

Ora, aqui a situação é diversa do artigo 9º da mesma lei, o qual, como já se disse, não definiu a incidência da TRD como atualização monetária, mas que sobre a matéria silenciou.

A decisão do STF fulminou a possibilidade de cobrança da TR, naqueles contratos de direito privado como atualização monetária, proclamando, por outro lado e em virtude disso mesmo, a sua natureza de juros remuneratórios. E, não sendo índice de correção monetária, mas taxa de juros, nem a este título (juros remuneratórios) poderia ser cobrada a TR no caso concreto "sub judice" - conclui-se -, posto que, tratando-se de ato jurídico de natureza privada - contrato de financiamento da casa própria - não poderia a lei alterar os termos da contratação, sob pena de lesão ao princípio da não retroatividade para alcançar o ato jurídico perfeito (art. 5º XXXVI da Constituição Federal).

Assim se expressou o Ministro Moreira Alves em seu voto vencedor, na qualidade de relator da ADIN - 493-0:

"Com efeito, o índice de correção monetária é um número-índice que traduz, o mais aproximadamente possível, a perda do valor de troca da moeda, mediante a comparação, entre os extremos de determinado período, da variação do preço de certos bens (mercadorias, serviços, salários, etc.), para a revisão do pagamento das obrigações que deverá ser feito na medida dessa variação. Quando essa revisão é convencionalizada pelas partes temos cláusula de escala móvel, também denominada cláusula número-índice, que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

18.

PROCESSO Nº 13660/000.060/91-39

ACÓRDÃO Nº 104-11,096

ARNOLD WALD ("A Cláusula de Escala Móvel", pág. 77, nº 45, Max Limonad, São Paulo, 1956), com base na doutrina corrente, define como "aquela que estabelece uma revisão, preconvenção pelas partes, dos pagamentos que deverão ser feitos de acordo com as variações do preço de determinadas mercadorias ou serviços ou do índice geral do custo de vida ou dos salários". É, pois, um índice que se destina a determinar o valor de troca da moeda, e que, por isso mesmo, só pode ser calculado com base em fatores econômicos exclusivamente ligados a esse valor. Por isso, é um índice neutro, que não admite, para seu cálculo, se levem em consideração fatores outros que não os acima referidos.

Ora, como bem demonstra o parecer da Procuradoria-Geral da República, não é isso o que ocorre com a Taxa Referencial (TR), que não é o índice de determinação do valor de troca da moeda, mas, ao contrário, índice que exprime a taxa média ponderada do custo da captação da moeda por entidades financeiras para sua posterior aplicação por estas. A variação dos valores das taxas desse custo prefixados por essas entidades decorre de fatores econômicos vários, inclusive peculiares a cada uma delas (assim, suas necessidades de liquidez) ou comuns a todas (como, por exemplo, a concorrência com outras fontes de captação de dinheiro, a política de juros adotada pelo Banco Central, a maior ou menor oferta da moeda), e fatores esse que nada têm que ver com o valor de troca da moeda, mas, sim - o que é diverso -, com o custo da captação desta. Na formação desse custo, não entra sequer a desvalorização da moeda (sua perda de valor de troca), que é a já ocorrida, mas - o que é expectativa com os riscos de um verdadeiro jogo - a previsão da desvalorização da moeda que poderá ocorrer. É, portanto, absolutamente falso dizer-se que, tendo o Conselho Monetário Nacional escolhido, na alternativa admitida pela Lei nº 8.177/91 (depósitos a prazo fixo ou títulos públicos federais, estaduais ou municipais), a primeira, e havendo ele prefixado uma taxa de expurgo único (2% a título de juros - que variam de banco para

SpDuty

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

19.

PROCESSO Nº 13660/000.060/91-39

ACÓRDAO Nº 104-11,096

banco, sem que o Conselho tenha elementos para individualizá-lo para efeito desse cálculo - e de tributo), que o restante seja apenas decorrente de expectativa de desvalorização da moeda. E tanto assim é que, em período de relativa estabilidade monetária, essas taxas aumentam ou diminuem, não evidentemente em razão tão só da expectativa de mínima desvalorização da moeda, mas, sim, da lei da oferta e da procura, que rege, também, o custo da captação de dinheiro.

A mudança introduzida pela Lei nº 8.177/91 não foi, portanto, de alguns índices de correção monetária calculado com base na variação de valores de outros bens que não os levados em conta por aqueles (e variação essa que é a única maneira de se saber qual seja o valor de troca da moeda). É, aliás, a própria Lei nº 8.177/91 que reconhece o predominante caráter remuneratório da TR, tanto assim que, no artigo 12, preceitua:

"Art. 12. Em cada período de rendimento, os depósitos de poupança serão remunerados:

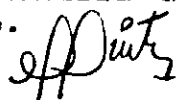
I - como remuneração básica, por taxa correspondente à acumulação das TRD no período transcorrido entre o dia do último crédito de rendimento, inclusive, e o dia do crédito de rendimento, exclusive;

II - como adicional, por juros de meio por cento.

.....

E, no artigo 17, dispõe:

"Art. 17. A partir de fevereiro de 1991, os saldos das contas do Fundo de Garantia por Tempo de serviço (FGTS) passam a ser remunerados pela taxa aplicável à remuneração básica dos depósitos de poupança, com data de aniversário no dia 1º, mantida a periodicidade mensal para remuneração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

20.

PROCESSO Nº 13660/000,060/91-39

ACÓRDÃO Nº 104-11,096

Parágrafo único - As taxas de juros previstas na legislação em vigor são mantidas e consideradas como adicionais à remuneração prevista neste artigo."

O adicional (no caso, os juros) é o acessório, que, como se sabe, tem a mesma natureza do principal. Por isso mesmo, no "caput" do artigo 39, e em seu parágrafo 1º, esse caráter remuneratório fica ainda mais evidenciado:

"Art. 39. Os débitos trabalhistas de qualquer natureza, quando não satisfeitos pelo empregador nas épocas próprias assim definidas em lei, acordo ou convenção coletiva, sentença normativa ou cláusula contratual sofrerão juros de mora equivalentes à TRD acumulada no período compreendido entre a data de vencimento da obrigação e o seu efetivo vencimento."

A leitura atenta da decisão do STF decreta a inconstitucionalidade daqueles dispositivos referidos na Ementa transcrita anteriormente - e não a inconstitucionalidade do art. 9º da Lei nº 8.177/91, que nos interessa - para afirmar não poder a TR ser aplicada aos contratos de financiamento da casa própria - SFH - por não se tratar de índice de correção monetária, reafirmando - por outro lado - a sua natureza de juros remuneratórios. E a esse título não podendo ser aplicada àqueles contratos de direito privado em atenção ao princípio de ato jurídico perfeito.

Mas em matéria tributária, os juros não são pactuados como nas avenças no campo do direito privado.

Sendo de natureza pública a obrigação tributária, o crédito dela decorrente se funda na lei. Isto é comezinho.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

21.

PROCESSO Nº 13660/000.060/91-39

ACÓRDÃO Nº 104-11.096

O Código Tributário Nacional, por seu turno, outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento, estipulando o parágrafo 1º do seu art. 161 que estes serão de 1%, se não for fixada outra taxa. E essa taxa fixada pela lei é equivalente da TRD, taxa de juros que é, conforme assentou o Supremo Tribunal Federal.

Assim, com o devido respeito às opiniões em contrário, mantenho-me por entender não haver lesão constitucional no art. 30 da Lei nº 8.218/91, que deu nova redação ao art. 9º da Lei nº 8.177, em virtude do que sou porque se negue provimento também quanto à pretensão recursal de excluir do lançamento a incidência de juros de mora, com base na TRD, de fevereiro a julho de 1991.

É o meu voto.

Brasília-DF., em 25 de janeiro de 1994


EVANDRO PEDRO PINTO

- RELATOR-DESIGNADO