



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13805.013553/97-51
Recurso n.º : 128.491
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Ex(s): 1989 a 1996
Recorrente : MULTIPLIC CORRETORA DE VALORES MOBILIÁRIOS S.A
Recorrida : DRJ-SÃO PAULO/SP
Sessão de : 18 de abril de 2002
Acórdão n.º : 103-20.901

CSLL - ALÍQUOTA DIFERENCIADA - INSTITUIÇÃO FINANCEIRA - Não se configura desrespeito ao princípio da isonomia a fixação de alíquota diferenciada para a incidência da CSLL de instituição financeira, tendo em vista que no âmbito tributário busca-se a real capacidade contributiva e a justiça fiscal, cuja realização objetiva a igualdade jurídica revelada pelo tratamento igual aos iguais e desigual aos desiguais.

O não reconhecimento da incidência da CSLL com base em alíquota diferenciada para as instituições financeiras e assemelhadas consagraria um tratamento desigual revelado pela distorção nas bases tributáveis das pessoas jurídicas. As pessoas jurídicas que recolhem a CSLL com uma alíquota menor paralelamente recolhem também a COFINS, enquanto que para as instituições financeiras e assemelhadas que não são contribuintes da COFINS, incide a CSLL com alíquota diferenciada exatamente como forma de realizar a isonomia fiscal.

Recurso improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MULTIPLIC CORRETORA DE VALORES MOBILIÁRIOS S/A.

Acordam os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Victor Luís de Salles Freire (Relator) e Julio Cezar da Fonseca Furtado, que o proviam parcialmente para admitir a restituição pleiteada, em parte, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Mary Elbe Gomes Queiroz.


CÂNDIDO NEUBER
PRESIDENTE


MARY ELBE GOMES QUEIROZ
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 14 AGO 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (Suplente Convocado), MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE e PASCHOAL RAUCCI.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13805.013553/97-51

Acórdão nº : 103-20.901

Recurso n.º : 128.491

Recorrente : MULTIPLIC CORRETORA DE VALORES MOBILIÁRIOS S.A

RELATÓRIO

Cuida a espécie de pedido de restituição formulado por contribuinte, entidade financeira, que alega ter pago a maior Contribuição Social Sobre o Lucro (CSSL) no período de julho de 1989 a março de 1996 na medida em que, a seu entender, tendo sido exigida aquela contribuição "mediante a aplicação de alíquota superior àquela fixada para as demais pessoas jurídicas", "sem que houvesse qualquer fundamento para tal diferenciação", em face da violação do princípio constitucional da isonomia tributária "assegurado tanto genericamente pelo art. 5º, inciso I, quanto especificamente pelo art. 150, inciso II, ambos da Constituição Federal", aí então se localizaria o indébito que quer ele ver repetido na instância administrativa.

A r. decisão monocrática de fls. 183/193, objeto de contestação nesta instância recursal, para negar a postulação assim se ementou:

"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Período de apuração: 01/07/1989 a 30/06/1996

Ementa: CSLL. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE. A apreciação e decisão de questões que versem sobre a constitucionalidade de atos legais é de competência exclusiva do Poder Judiciário.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.013553/97-51
Acórdão nº : 103-20.901

Não fora assim a abstenção da autoridade ao enfrentamento do tema constitucional, a verdade é que, a seguir, aditando fundamento maior para a rejeição do pedido, deixou aquela autoridade assente que, de qualquer maneira estaria o pleito fulminado pela decadência pelo menos em relação aos pagamentos reclamados e efetuados antes de 30/12/92, já que protocolizado o pedido em 30/12/97.

Devidamente intimado o contribuinte formula o seu recurso voluntário onde enfrenta, inicialmente, a questão atinente à possibilidade do exame de matéria constitucional de matéria administrativa, aí reportando-se a julgado deste Conselho (Acórdão nº 108-01.182) para, a seguir, enfrentar a matéria no âmbito da decadência, insistir na sua não ocorrência. Finalmente retoma o tema da isonomia e entende discriminatória a alíquota fixada por certos diplomas legais para as instituições financeiras antes da Emenda Constitucional nº 20/98, esta dando nova redação ao art. 195, § 9º da Constituição Federal. Junta decisões em abono de sua tese.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.013553/97-51

Acórdão nº : 103-20.901

VOTO VENCIDO

Conselheiro VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, Relator

O recurso foi oferecido no trintídio e, na hipótese inexistente a necessidade da garantia.

Enfrentando inicialmente a questão da competência para tribunal administrativo para examinar matéria constitucional, já é conhecido o meu pensamento nesta Corte de Justiça Fiscal: o Conselho pode e deve enfrentar o tema, somente não lhe cabendo declarar o diploma inconstitucional com efeito "erga omnes", matéria esta reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal. Por isso mesmo, de certa feita, o então Consultor Geral da República, Dr. Adroaldo Mesquita da Costa, no Parecer nº 184 – H, de 7 de maio de 1995, em célebre peça jurídica escrevia, para justificar sua mudança de posicionamento e adoção da tese da possibilidade do enfrentamento:

"22. Hoje, após exame mais acurado do assunto, convenci-me de que não espousei a melhor doutrina. E, acreditando acertar, mudo de opinião, sem nenhum constrangimento, recordando Alexandre Herculano quando, em acérrima polêmica, ao retificar conceito anteriormente emitido asseriu esta profunda verdade, reveladora da falibilidade do julgamento humano: "só não muda de opinião quem opinião não tem".

Eu, na hipótese, de opinião não mudei, mas espero que algum dia os meus reclamos façam ecos nesta Casa e, por último, não deixo de lembrar a lição do festejado Miguel Reale, transcrito a fls. 242:

"Ao executivo, como aos demais poderes, impõe-se atuar no seu campo específico de atribuições, em estrita observância à ordem jurídica. É curial, portanto, que deve, toda vez que tenha de dar execução a uma lei, examiná-la, interpretá-la e, naturalmente, também considerá-la em cotejo com a Magna Carta. Ao contrário do que pretendem os que perfilham opinião divergente, todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição, e não apenas o Judiciário e a todos é de rigorosamente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.013553/97-51

Acórdão nº : 103-20.901

cumprir-la, toda vez que tenham que agir no âmbito de sua esfera de atribuições (...)"

A seguir, no âmbito da questão maior entendo que a isonomia constitucional restou evidentemente ferida quando o legislador, antes da emenda constitucional nº 20/98, pretendeu diferenciar alíquota de incidência da CSL pertinentemente às instituições financeiras, agravando para estas a alíquota de incidência. Existisse esta possibilidade, seguramente o legislador constitucional não teria modificado o texto do artigo 195 da Carta Magna para, a partir da vigência daquela emenda, então deixar claro que as Contribuições Sociais "poderão ter alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas, em razão da atividade econômica ou da utilização intensiva da mão-de-obra".

Como ensina Carlos Maximiliano, a Lei não contém palavras inúteis e, ademais, o texto constitucional nunca pode ter o efeito que se reconhece para as chamadas leis interpretativas: ou a diferenciação era permitida antes da Emenda Constitucional e esta não precisaria ser promulgada, ou não estava ali contemplada e, quando o legislador trouxe-a para o âmbito constitucional, seguramente pretendeu dizer que somente a partir de sua inclusão uma alíquota diferente se legitimaria.

Acresce notar, ainda, que o legislador ordinário, reconhecendo a indevida exação até afastando-se da regra da indisponibilidade do crédito tributário, acenando com a inconstitucionalidade das leis vigente antes da Emenda Constitucional nº 20/98, no art. 17 da Lei 9.779/99 outorgou aos contribuintes que assim discutiam a tese no âmbito do Poder Judiciário, possibilidade de renunciar à mesma discussão para pagar o tributo "isento de multa e juros de mora". É uma clara admissão da inoperância da alíquota diferenciada.

De resto e de qualquer maneira, um eventual tratamento mais favorecido que as instituições financeiras pudessem ter à época na área de outras contribuições sociais, em nada afronta a tese sólida do sujeito passivo já que eventual incúria,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.013553/97-51
Acórdão nº : 103-20.901

imprudência ou negligência do legislador ordinário para supostamente "tirar com uma mão e dar com outra" não se coadunaria com os melhores princípios de defesa do Erário e da Causa Pública". Por outras palavras, um eventual benefício não justifica a prática de uma inconstitucionalidade. E no fundo contribuintes deste País foram inconstitucionalmente discriminados, a partir do exercício de atividades lícitas, não diferenciadas no texto constitucional até a vigência da Emenda.

Por isso mesmo entendo passível da aceitação o pleito do contribuinte restringindo-o apenas, para assim dar-lhe provimento parcial, na medida em que estou que os valores pleiteados há mais de 5 (cinco) anos da data do pagamento não podem ser repetidos na exegese da norma do artigo 168, I do Código Tributário Nacional.

É como entendo.

Sala das Sessões - DF, em 18 de abril de 2002

VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.013553/97-51

Acórdão nº : 103-20.901

VOTO VENCEDOR

Conselheira MARY ELBE GOMES QUEIROZ, Relatora Designada

Ouso dissentir, *data venia*, do ilustre Conselheiro Relator, Dr. Victor de Salles Freire, quando, abordando as temáticas em tela em seu voto condutor, teve a sua tese não-acolhida pela maioria dos membros desta Egrégia Câmara.

Destarte, indicada relatora para tecer o Voto Vencedor, faço-o, a seguir, especificamente com relação ao item objeto de discordância do Conselheiro Relator, e que motivaram o presente Voto, nos seguintes termos:

Após a análise minuciosa das peças processuais passo a examinar o Recurso Voluntário em confronto com o Voto Vencido, a R. Decisão proferida em primeira instância, bem assim com os termos da exigência do crédito tributário constantes nos autos e com o melhor direito aplicável à espécie, concluindo que se encontra *sub judice*, neste colegiado, apenas, a parte do crédito tributário cujo lançamento *ex officio* foi mantido pela autoridade julgadora de primeira instância, no tocante à alíquota diferenciada da CSLL aplicável às instituições financeiras e assemelhadas de acordo com a lei.

Ab initio, observa-se que não existe nos presentes autos qualquer prejudicial que possa obstar a sua apreciação por esse colegiado, uma vez que a R. Decisão a *quo* encontra-se revestida da forma e do conteúdo exigidos pelas normas reguladoras do Processo Administrativo-Tributário Federal, assim como foi atendido, plenamente, o devido processo legal e prestigiados os princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.013553/97-51

Acórdão nº : 103-20.901

As normas processuais asseguram à autoridade administrativo-julgadora a competência legal para formar livremente a sua convicção, com base na lei e na prova dos autos, devendo demonstrar os motivos que fundamentaram a sua decisão. Nesse sentido, não merece reparo a R. Decisão do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento, consoante a leitura das motivações apresentadas quando da apreciação do lançamento tributário em confronto com a impugnação apresentada naquela instância.

Analisando-se a matéria e os fatos à luz das provas e disposições legais que regem a espécie, em uma interpretação sistemática, harmônica e conjunta com as demais regras do ordenamento jurídico, conclui-se que o entendimento adotado pela autoridade *a quo* é o que melhor traduz a aplicação do bom direito e atende aos princípios da legalidade e verdade material, com vista à realização da certeza e segurança jurídicas, na busca da isonomia e justiça fiscal.

Adentrando-se ao exame da matéria propriamente dita da irregularidade objeto de autuação, constata-se que a parte do Recurso Voluntário ora em apreciação tem seu cerne em questões exclusivamente de direito, que demandam um acurado exame do assunto à luz das normas tributárias em confronto com o julgamento proferido pela autoridade administrativo-julgadora singular, consoante os fundamentos que motivaram a convicção e a formação do livre convencimento e subsidiaram o entendimento adotado no presente voto, como a seguir passa-se a expor.

A recorrente insurge-se contra a R. Decisão *a quo*, sob a alegação de que a exigência da CSLL com base em alíquotas diferenciadas afrontaria os princípios da igualdade, capacidade contributiva, anterioridade e irretroatividade, configurando uma verdadeira arbitrariedade.

Não há como se acolher a pretensão da recorrente, visto que não encontra respaldo nas leis tributárias vigentes, bem assim nos princípios legais trazidos à colação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.013553/97-51

Acórdão nº : 103-20.901

Ao contrário do pretendido, é exatamente o princípio da isonomia tributária que, para Geraldo Ataliba e José Souto Maior Borges são os sobreprincípios do ordenamento jurídico, fundamenta e justifica a incidência da CSLL na forma do lançamento *ex officio* efetuado contra a pessoa jurídica.

Na verdade, a isonomia em matéria tributária, erigido como o superprincípio dentro do nosso Estado Democrático de Direito, consagrado nos artigo 5º *caput* e inciso I, bem assim no artigo 150, II, da Carta Magna, encerra um conteúdo que se encontra vinculado à própria justiça tributária, de modo a proporcionar uma melhor e o mais justa possível repartição fiscal da renda.

Nesse âmbito, a igualdade deve ser visualizada e interpretada nos modos colocados por Aristóteles e sintetizada por Rui Barbosa, em que revela-se pelo tratamento igual aos iguais e desigualmente aos desiguais.

Ao consagrar a isonomia, sem dúvida, a nossa Constituição privilegiou a igualdade jurídica, isto é, dar tratamento igual aos que se encontrem especificamente iguais perante à lei e não a igualdade absoluta, em sentido individualista, que não leva em conta as desigualdades econômicas e as diferenças entre grupos, como forma de não privilegiar determinados setores ou atividades econômicas.

Por meio de incidências tributárias diferenciadas, procura-se corrigir as distorções criadas pelo próprio sistema, a fim de que aqueles que revelem maior capacidade de contribuir possam arcar com o maior ônus dos encargos públicos, para que os que tenham mais contribuam mais com o fim de suprir o Estado de recursos e para que haja uma maior distribuição de renda.

Nas hipóteses de aparente quebra da isonomia, a ordem jurídica visa exatamente o respeito à igualdade real e proporcional, que impõe tratamento desigual aos desiguais, justamente para que supridas as diferenças específicas seja atingida a igualdade substancial.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.013553/97-51

Acórdão nº : 103-20.901

O fato de ser estabelecida a CSLL incidente sobre os lucros da pessoa jurídica com base em alíquotas diferenciadas, em função da atividade exercida, não pode ser entendida como uma ofensa à igualdade protegida constitucionalmente, tendo em vista que tal distinção busca exatamente o equilíbrio das relações jurídico-tributárias entre os próprios sujeitos passivos e entre esses e o sujeito ativo.

Cumprе ressaltar que no intuito de se buscar uma maior justiça fiscal e não serem criadas distorções na imposição da carga tributária, em decorrência da tributação a maior para a CSLL, em contrapartida, as pessoas jurídicas alcançadas por tal incidência, ficaram fora do campo de incidência da COFINS – Contribuição Social sobre o Faturamento. A não-incidência da COFINS pretendeu corrigir quaisquer desigualdades na repartição do ônus tributário em relação às instituições financeiras e assemelhadas para as quais a CSLL é imposta com alíquota diferenciada.

Adotar-se entendimento diverso, para acolher a tese da recorrente, implicaria, aí sim, em ser estabelecida uma desigualdade entre contribuintes e as demais pessoas jurídicas em geral, perpetrando-se, em conseqüência, uma verdadeira injustiça fiscal por meio da convalidação de um privilégio de uma carga tributária menor e mais favorecida para as instituições financeiras, corretoras de valores e assemelhadas em detrimento dos demais contribuintes que se submetem à incidência concomitante da COFINS e da CSLL.

No tocante aos demais argumentos suscitados pela recorrente, melhor sorte não assiste à pretensão tendo em vista que o lançamento do crédito tributário foi procedido com base em lei válida, vigente e eficaz que não contraria, mas confirma e reafirma os princípios constitucionais.

Isto posto, há de se negar provimento ao Recurso Voluntário nesse aspecto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.013553/97-51

Acórdão nº : 103-20.901

CONCLUSÃO

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de NEGAR provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 18 de abril de 2002


MARY ELBE GOMES QUEIROZ

