



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

254

2º C C	PUBLICADO NO D. O. U. D. 28/11/2000  Rubrica
--------------	---

Processo : 10480.009734/97-31

Acórdão : 202-12.480

Sessão : 12 de setembro de 2000

Recurso : 110.262

Recorrente : CONDIC – CONSTRUTORA DIRETRIZ IND. E COM. LTDA.

Recorrida : DRJ em Recife - PE

**FINSOCIAL - EMPRESAS MISTAS - VENDA DE IMÓVEIS** - O Decreto-Lei nº 1.940/82 vigorou até sua abrogação, que ocorreu através do artigo 9º da Lei Complementar nº 70/91, porém, para esta, é inconstitucional o artigo 9º da Lei nº 7.689/88, assim como as majorações de alíquota determinada pelos artigos 7º da Lei nº 7.787/89, 1º da Lei nº 7.894/89, e 1º da Lei nº 8.147/90, como já manifestado no Acórdão do Supremo Tribunal Federal – RE nº 150.764-1/PE, de 16.12.92. **CONSECTÁRIOS LEGAIS** – Apurada falta ou insuficiência de recolhimento da Contribuição para o FINSOCIAL, é devida sua cobrança, com os encargos legais correspondentes. **Recurso a que se dá provimento parcial.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: CONDIC – CONSTRUTORA DIRETRIZ IND. E COM. LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.**

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2000

Marcos Vinícius Neder de Lima  
Presidente

Maria Teresa Martínez López  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Ricardo Leite Rodrigues, José de Almeida Coelho (Suplente), Oswaldo Tancredo de Oliveira, Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Adolfo Montelo e Luiz Roberto Domingo.

cl/cf



**Processo :** 10480.009734/97-31

**Acórdão :** 202-12.480

**Recurso :** 110.262

**Recorrente :** CONDIC – CONSTRUTORA DIRETRIZ IND. E COM. LTDA.

## RELATÓRIO

Contra a contribuinte, nos autos qualificada, foi lavrado auto de infração, em 19.08.97, exigindo-lhe o FINSOCIAL no período de 01 a 03/92, na alíquota de 2%.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresenta, tempestivamente, impugnação, constante das fls. 22 a 32 do processo, na qual limita-se a apresentar razões de defesa relativas à multa de ofício e aos juros de mora, não questionando a apuração dos valores da contribuição ou o mérito da autuação.

Aduz que houve abuso da fiscalização, uma vez que esta, não satisfeita com a lavratura do auto de infração, aplicou e impôs a penalidade que prejulgou cabível, ao invés de somente propô-la, extrapolando os requisitos constantes do lançamento, determinados pelo art. 142 do CTN, agindo, assim, com arbitrariedade.

Alega que a multa de 75% é elevada e sua aplicação afronta as determinações da legislação fiscal, além de desconsiderar a sua natureza tributária e seu consequente aspecto de proporcionalidade entre o dano e o resarcimento. Transcreve a opinião de Sacha Calmon Navarro.

Ainda, no que pertine à multa, argumenta que a Lei nº 9.298/96, acrescentando um parágrafo ao art. 52 do Código de Defesa do Consumidor, estabeleceu o percentual de 2%, como limite da multa de mora pelo inadimplemento de obrigações, e que, por analogia e em respeito ao princípio da isonomia, supondo-se que a incidência da multa de ofício fosse permitida, o seu percentual máximo deveria ser de 2%.

Quanto aos juros de mora, a contribuinte apresenta várias alegações, entre elas, na fl. 28 do processo, que, além da multa moratória de 75%, estão sendo aplicados juros da mesma natureza, o que é um absurdo, uma vez que apenas um tipo de acréscimo deveria compor o débito, pois, do contrário, estará se caracterizando o abominável "bis in idem".

Complementando esta alegação, a contribuinte argumenta, na fl. 30 do processo, que a cobrança dos juros de mora está proporcionando um enriquecimento ilícito para a Fazenda, em seu detrimento, e que tal cobrança, excessivamente onerosa, não se coaduna com a lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo : 10480.009734/97-31**  
**Acórdão : 202-12.480**

Argumenta que, de acordo com a Súmula nº 121 do Supremo Tribunal Federal, mesmo quando convencionada e independentemente de quem seja o credor, a cobrança de juros sobre juros é inadmissível.

A contribuinte alega que, além dos vários aspectos de ilegalidade da cobrança objeto do auto de infração em questão, existe um efetivo aumento de tributo, sem qualquer base legal, tornando, dessa forma, ilegal a exigência tributária pretendida pela fiscalização.

A autoridade singular, através da Decisão DRJ/Recife nº 145/98, manifestou-se pela procedência do lançamento, cuja ementa está assim redigida.

#### **“AUTO DE INFRAÇÃO DO FINSOCIAL/FATURAMENTO**

##### **Juros de Mora - Cobrança simultânea com a Multa de Ofício.**

A incidência de juros de mora, simultaneamente com a multa de ofício, sobre tributos e contribuições não pagos no vencimento, lançados através de procedimento de ofício, está prevista em lei, sendo a aplicação desta, inerente à atividade administrativa do lançamento.

##### **Multa de Ofício - Aplicabilidade Decorrente da Lei.**

A aplicação da multa de ofício no lançamento efetuado através de auto de infração é uma exigência legal à qual o auditor fiscal encontra-se jungido, dela não podendo eximir-se.

##### **LANÇAMENTO PROCEDENTE”.**

Inconformada, a contribuinte apresenta recurso, onde, além de reiterar os argumentos expostos na inicial, aduz, em apertada síntese, que o Supremo Tribunal Federal já reconheceu a inconstitucionalidade das majorações de alíquotas e que a utilização da Taxa SELIC viola os princípios constitucionais vigentes.

Às fls. 113, informação de que (sic) “*o contribuinte apresentou recurso ao Conselho de Contribuintes (fls. 68/106), porém não efetuou o depósito recursal previsto no art. 32 da MP nº 1621/97, entretanto apresentou concessão de liminar, sobre a matéria, da Seção Judiciária de Pernambuco - 6ª Vara (fls. 110/112).*”

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

257

**Processo :** 10480.009734/97-31  
**Acórdão :** 202-12.480

## VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Presentes os pressupostos genéricos de tempestividade, passo ao exame das razões meritórias.

### DO LANÇAMENTO

Verifica-se que o lançamento foi realizado com observância aos princípios norteadores do direito administrativo. Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl. 02 do processo, os autuantes descrevem o fato constatado no decurso da fiscalização, qual seja, a falta de recolhimento da Contribuição para o Fundo de Investimento Social, do período de janeiro a março de 1992, bem como o enquadramento legal dado ao fato constatado.

No Demonstrativo de Apuração do Fundo de Investimento Social, constante da fl. 04 do processo, estão descritas as bases de cálculo do FINSOCIAL, a alíquota a elas aplicadas, a dedução dos valores recolhidos pela contribuinte e a apuração dos valores a recolher.

As bases de cálculo da contribuição são os valores dos faturamentos dos meses de janeiro a março de 1992, declarados pela contribuinte no quadro 05 do Anexo 4, da Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, fl. 18v do processo, às quais foi aplicada a alíquota de 2,0%.

No Demonstrativo de Multas e Juros de Mora, fls. 05 e 06 do processo, está descrita a apuração dos valores dos juros de mora e da multa de ofício, bem como o seu enquadramento legal.

Apenas no que pertine as alíquotas aplicadas é que faço as ressalvas a seguir mencionadas.

### DAS MAJORAÇÕES DE ALÍQUOTAS

Os valores originários do FINSOCIAL, exigidos através do auto de infração, foram calculados tendo por base os valores incluídos pela contribuinte no quadro 05 do Anexo 4 de sua Declaração do IRPJ, como base de cálculo do FINSOCIAL/Faturamento, cuja cópia consta da fl. 18 do processo. A estes valores foi aplicada a alíquota de 2,0%.

Com a conhecida decisão do Supremo Tribunal Federal, em julgamento do Recurso Extraordinário nº 150.764-1/PE, foi confirmada a exigibilidade do FINSOCIAL,



**Processo : 10480.009734/97-31**

**Acórdão : 202-12.480**

declarada, entretanto, a constitucionalidade dos seguintes dispositivos legais: artigos 9º da Lei nº 7.689/88; 7º da Lei nº 7.787/89; 1º da Lei nº 7.894/89; e 1º da Lei nº 8.147/90, sendo que os três últimos referidos alteravam a alíquota da contribuição a partir de setembro de 1989.

Assim, com base na decisão daquele aresto exarado pela Corte Suprema, restou pacificado neste Colegiado que, para as empresas mistas, a exação deve limitar-se aos parâmetros do Decreto-Lei nº 1.940/82, com as alterações ocorridas anteriormente à Constituição Federal de 1988, entre as quais a introduzida pelo artigo 22 do Decreto-Lei nº 2.397/87, para adequá-lo àquela decisão. Por outro lado, o Decreto nº 2.346, de 10/10/97, em seu artigo 1º, dispõe que as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta.

Posteriormente, o próprio Poder Executivo editou a Medida Provisória nº 1.110, de 30/08/95, sucessivamente reeditada, dispensando a constituição de créditos, o ajuizamento da execução e permitindo o cancelamento do lançamento e a inscrição da correspondente à Contribuição para o FINSOCIAL das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, na alíquota superior a 0,5%<sup>1</sup>, com exceção dos fatos geradores ocorridos no exercício de 1988, onde prevalece a alíquota de 0,6%, por força do artigo 22 do Decreto-Lei nº 2.397/87.

No caso, objeto de análise, verifica-se que a contribuinte pode ser classificada como empresa mista, já que efetua operações com “imóveis”, fato este (venda de imóveis) reconhecido pelo STJ como sendo “mercadoria”<sup>2</sup> para efeito de incidência da COFINS (EREsp 112.529-PR, Rel. Min. Garcia Vieira, julgado em 7/8/2000). Portanto, considerando os precedentes jurisprudenciais naquela matéria (COFINS), é de ser reduzida a alíquota da exação para 0,5%.

## A CONTESTAÇÃO DA MULTA

Os argumentos apresentados pela recorrente demonstram apenas seu inconformismo com a situação exigida na lei. Senão vejamos.

<sup>1</sup> No que pertine as empresas exclusivamente prestadoras de serviços, inexistem dúvidas que a alíquota devida corresponde a 2%, conforme jurisprudência pacífica.

<sup>2</sup> O Decreto nº 92.698, de 21.05.86, regulamentador do FINSOCIAL instituído pelo Decreto Lei nº 1940 de 25.05.82, dispõe no artigo 2º que o fato gerador da Contribuição para o FINSOCIAL é a venda de mercadorias ou serviços



**Processo :** 10480.009734/97-31

**Acórdão :** 202-12.480

Em primeiro lugar, não há como confundir multa de ofício com multa de mora, ambas impostas por lei; a multa de mora é devida quando os contribuintes recolhem o imposto devido fora do prazo, mas espontaneamente; a multa de ofício, tratada nos autos, é devida no caso de lançamento de ofício. O percentual da multa de mora, atualmente em vigor, é de 0,33% por dia de atraso, limitado a 20%, enquanto que na multa de ofício, quando da **apuração da infração fiscal**, era de 100% do imposto lançado pela fiscalização, conforme artigo 4º da Lei nº 8.218/91, atualmente, tendo em vista a superveniência da Lei nº 9.430, de 27.12.96, artigo 44, inciso I, reduzido ficou para 75%<sup>3</sup>, tal como procedido pela decisão singular. Neste caso, a multa somente é devida quando o contribuinte não cumpre com a obrigação tributária, nos termos em que é exigida por lei.

Observa-se inexistir, até a presente data, contestação judicial, de forma conclusiva, acerca da ilegalidade da multa de ofício, portanto, plenamente exigida na forma da lei. O parágrafo único do art. 142 da Lei nº 5.172/66, ou seja, o próprio dispositivo legal invocado pela contribuinte, preceitua que a atividade do lançamento é obrigatória e vinculada e não discricionária.

Em decorrência deste fato e em obediência ao princípio da legalidade, a atividade de lançamento está condicionada aos dispositivos legais em vigor à sua época. A eles os agentes públicos estão obrigados, e seu descumprimento implica em responsabilidade funcional. Assim, ao aplicar a multa de ofício, os autuantes limitaram-se a cumprir as determinações legais relativas ao lançamento de ofício, a exemplo do art. 86, § 1º, da Lei nº 7.450/85, art. 4º, inciso I da Lei 8.218/91, e art. 44, inciso I, da Lei 9.43/96, dispositivos legais estes citados pelos autuantes na fl. 06 do processo.

Como muito bem defendido pela autoridade julgadora, dispõe o art. 86, § 1º, da Lei nº 7.450/85 que, no caso de lançamento de ofício das Contribuições para o Fundo de Participações do PIS/PASEP e para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, serão aplicadas as multas estabelecidas pelo art. 21 do Decreto-Lei nº 401/68, calculada sobre o valor das contribuições atualizadas monetariamente. O art. 21 do Decreto-Lei nº 401/68 determina, no seu parágrafo terceiro, que, nos casos de lançamento de ofício do Imposto de Renda, será aplicada a multa de ofício conjuntamente com o imposto.

<sup>3</sup> "Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte."



Processo : 10480.009734/97-31

Acórdão : 202-12.480

Cabe ressaltar, como já mencionado anteriormente, que nenhum dos dispositivos legais citados pelos autuantes na fl. 06 do processo foi declarado constitucional, estando em sua plenitude a força normativa deles emanada. Conseqüentemente, a aplicação da multa de ofício, conforme determinação legal, é inerente ao lançamento de ofício.

Assim, se o valor da multa de ofício compõe o crédito tributário, lançado de ofício, conforme preceitua a lei, para a determinação do valor deste crédito tributário, os autuantes teriam, necessariamente, que quantificar o valor da multa, o que exige a aplicação do respectivo percentual sobre uma base de cálculo. Caso os autuantes somente pudessem propor a aplicação da multa, o lançamento não poderia concretizar-se.

A alegação de que a Lei nº 9.298/96, acrescentando um parágrafo ao art. 52 do Código de Defesa do Consumidor, estabeleceu o percentual de 2%, como limite da multa de mora pelo inadimplemento de obrigações, é inteiramente insubstancial e equivocada, posto que a multa lançada através do auto de infração não é moratória e sim multa de ofício, incidente sobre impostos e contribuições lançados de ofício, conforme expressa determinação legal.

## DOS JUROS DE MORA

Igualmente, o questionamento da contribuinte não merece prosperar. A cobrança de juros de mora em decorrência do não pagamento de tributos no vencimento está prevista no art. 61 da Lei nº 5.172/66 (CTN)<sup>4</sup>, lei complementar à Constituição Federal. Ainda, nota-se que, no § 1º do art. 161 da Lei nº 5.712/66, o legislador da lei complementar remeteu à lei ordinária a competência para dispor sobre os juros de mora. Assim é que vários dispositivos legais dispõem sobre a incidência de juros de mora sobre os tributos e contribuições não pagos nos respectivos vencimentos, entre eles o art. 84, § 5º, da Lei nº 8.981/95, o qual afirma textualmente:

**"Art. 84 – Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:**

(...)

---

<sup>4</sup> " Art. 161 . O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição de penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei e em lei tributária."



Processo : **10480.009734/97-31**

Acórdão : **202-12.480**

**§ 5º - Em relação aos débitos referidos no art. 5º desta Lei incidirão, a partir de 1º de janeiro de 1995, juros de mora de um por cento ao mês-calendário ou fração."**

Mencionado dispositivo legal foi posteriormente alterado pelo art. 26 da Medida Provisória nº 1.542/96, o qual dispôs:

**"Art. 26. Em relação aos débitos referidos no artigo anterior, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao pagamento, e de um por cento no mês de pagamento."**

Por sua vez, o discriminado ato legal foi ratificado pelo art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, de 27.12.96.

#### **DA SELIC - DA ILEGALIDADE - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS**

Em primeiro lugar, há que se observar que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis. A atribuição foi reservada ao Poder Judiciário, conforme disposto nos incisos I, "a", e III, "b", ambos do artigo 102 da Constituição Federal, onde estão configuradas as duas formas de controle de constitucionalidade das leis: o controle por via de ação ou concentrado e o controle por via de exceção ou difuso. À Administração Pública cumpre não praticar qualquer ato baseado em lei declarada constitucional pela via de ação, uma vez que a declaração de constitucionalidade proferida no controle abstrato acarreta a nulidade *ipso jure* da norma. Quando a declaração se dá pela via de exceção, apenas sujeita a Administração Pública ao caso examinado, salvo após suspensão da execitoriedade pelo Senado Federal<sup>5</sup>.

Como consequência temos que, enquanto não reconhecida a constitucionalidade da Taxa SELIC, a Administração Pública observará sua aplicabilidade.

<sup>5</sup>Com fundamento no acima exposto, foi publicado o Decreto nº 2194, de 7 de abril de 1997, dispondo, em seus artigos 1º e 2º, o seguinte: "Art. 1º - Fica o Secretário da Receita Federal autorizado a determinar que não sejam constituídos créditos tributários baseados em Lei, tratado ou ato normativo federal, declarado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação processada e julgada originariamente ou mediante recurso extraordinário. Art. 2º - Na hipótese de créditos tributários constituídos antes da determinação prevista no artigo 1º, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso."





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10480.009734/97-31  
Acórdão : 202-12.480

### CONCLUSÃO

Em razão do todo o acima exposto, e dos princípios norteadores do direito administrativo, voto no sentido de dar provimento parcial ao presente recurso, de forma a permitir tão-somente que seja reduzida a alíquota da exação para 0,5%.

É como voto.

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2000

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ