



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLI ADO NO D. O. U.	54
C	De 16 / 09 / 19 99	
C		
C	Rubrica	

**Processo** : 10825.001604/97-48  
**Acórdão** : 202-11.108

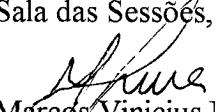
Sessão : 28 de abril de 1999  
**Recurso** : 107.720  
Recorrente : SUPERMERCADO VIEIRA DIAS DA SILVA DE BAURU LTDA.  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto – SP

**NORMAS PROCESSUAIS – INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS** – À autoridade administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade da mesma, por se tratar de matéria de competência do Poder Judiciário, com atribuição determinada pelo artigo 102, I, “a”, e III, “b”, da Constituição Federal. **PIS – APLICABILIDADE DA LEI COMPLEMENTAR Nº 07/70** – Declarada uma norma inconstitucional, não tendo havido sua revogação, deve-se aplicar integralmente a lei anterior, sem falar em reprimendação, em princípio afastada em nosso ordenamento jurídico, estando, portanto, em vigor o sistema de cálculo do PIS, consagrado na Lei Complementar nº 07/70. **FALTA DE RECOLHIMENTO** – A falta de recolhimento de tributo nos prazos previstos na legislação tributária enseja sua exigência, mediante lançamento de ofício, com as penalidades cabíveis. **COMPENSAÇÃO** – Inexistência de provas quanto a créditos porventura havidos, decorrentes de pagamentos anteriores. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: SUPERMERCADO VIEIRA DIAS DA SILVA DE BAURU LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 28 de abril de 1999

  
Marcos Vinicius Neder de Lima  
**Presidente**

  
Maria Teresa Martínez López  
**Relatora**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Helvio Escovedo Barcellos, Tarásio Campelo Borges, Luiz Roberto Domingo, Ricardo Leite Rodrigues e Oswaldo Tancredo de Oliveira.

sbp/cf/cl



**Processo** : 10825.001604/97-48  
**Acórdão** : 202-11.108

**Recurso** : 107.720  
**Recorrente** : SUPERMERCADO VIEIRA DIAS DA SILVA DE BAURU LTDA.

## RELATÓRIO

Contra a contribuinte, nos autos qualificada, foi lavrado auto de infração, exigindo-lhe o PIS, por falta de recolhimento, nos meses de 02/93 e 03/94. Por bem expor a matéria, transcrevo, a seguir, o Relatório elaborado pela autoridade singular às fls. 80/81:

“(…)

O procedimento fiscal teve início com o Termo de intimação de fls. 07.

Segundo a descrição dos fatos (fls. 05), a empresa deixara de recolher os valores devidos a título da contribuição para o PIS, relativos aos fatos geradores ocorridos nos meses 02/93 e 03/94; tendo sido feita a apuração com base nos dados constantes das declarações de IRPJ, exercícios de 1994 e 1995, anos-calendário de 1993 e 1994 (fls. 08/11).

Foram dados como infringidos os arts. 3º, alínea “b”, da Lei Complementar nº 07/70, c/c art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17/73, c/c art. 53, inciso IV, da Lei n.º 8.383/91.

Preliminarmente, a impugnante argüiu que o art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988, deu a todos os procedimentos administrativos as mesmas garantias do processo judicial; e, assim, no procedimento em questão, deveriam imperar os princípios da oficialidade, verdade material e da legalidade.

Acrescentou que o respeito ao princípio da legalidade impõe que a administração reveja seus atos descompassados do ordenamento jurídico; e que a garantia de ampla defesa faculta à parte o direito de produzir provas, argüir ilegitimidades, enfim, o amplo contraditório, de forma a resolver totalmente, quando possível, pela via administrativa.

Prosseguindo em suas ponderações, aduziu, em suma, que a perda da vigência dos Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88, julgados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, não poderia restabelecer a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10825.001604/97-48  
**Acórdão** : 202-11.108

norma anteriormente vigente, ante as disposições contidas no art. 2º, § 3º, da Lei de Introdução ao Código Civil, que determina que “a lei revogada não se restaura por ter a lei revogadora perdido a vigência”.

A seguir teceu extenso arrazoado com arguição de inconstitucionalidade da contribuição para o PIS.

Afirmou, ainda, que seria de direito compensar os valores que teriam sido pagos indevidamente, a título da contribuição para o PIS, tendo como base de cálculo a receita bruta operacional, estabelecida pelos Decretos-leis já reconhecidos inconstitucionais.

Refutou, ainda, a cobrança de juros de mora à taxa superior a 1% ao mês; também, com a alegação de inconstitucionalidade.

Aduziu que já estaria consagrada a inaplicabilidade da TR, como índice de correção monetária, em decisão do Supremo Tribunal Federal; e não teria restado dúvidas que, também, estaria vedada sua aplicação a título de juros de mora.

Argumentou que a indexação do débito pela UFIR e cobrança dos juros com base na TR, seria, pois, manifestamente ilegítima; e que tal entendimento teria sido acatado pela Receita Federal ao regular o art. 66 da Lei n.º 8.383/91, que trata da compensação de impostos pagos indevidamente pelo contribuinte, ao dispor, no art. 5º da Instrução Normativa nº 67/92, sistemática de correção que não abrange o período em que vigorou a Taxa Referencial.

Para reforçar a alegação de impropriedade da exigência de juros de mora com base na TR/SELIC, a impugnante estendeu seu discurso, fazendo referências à doutrina e jurisprudência.

Afirmou, ainda, que a taxa de juros estaria limitada a 12%, conforme preceito consubstanciado no art. 192, § 3º, da Constituição Federal; e transcreveu textos jurisprudenciais, sobre limite dos juros moratórios em operações de crédito.

Acrescentou que os juros moratórios com base na taxa SELIC deveriam restringir-se às obrigações privadas, vinculado à vontade das partes; o que estaria justificado pelo disposto no art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional (CTN), do qual poder-se-ia inferir que somente com disposição



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10825.001604/97-48  
**Acórdão** : 202-11.108

expressa em lei ordinária, os juros de mora incidentes em obrigações poderá ser superior à taxa de 1% ao mês.

Argumentou que a Lei n.º 9.065/95, não estabeleceu nova forma de cálculo para a fixação dos juros de mora sobre obrigações tributárias, apenas assentou a utilização de uma taxa preexistente e de natureza remuneratória; concluindo que apesar da lei ordinária estabelecer a cobrança dos juros de mora com aplicação da taxa SELIC, esta teria função, estruturação e importância diferentes da taxa prevista na Lei Complementar.

A atuada contestou, ainda, o percentual da multa (75%), alegando que nenhuma penalidade pecuniária poderia ter sido imposta, em razão dos referidos valores terem sido declarados nas respectivas declarações de imposto de renda; e da empresa possuir créditos líquidos e certos, a compensar com a contribuição ora questionada, conforme já explicitado.

Aduziu que, admitida a imposição da multa, esta deveria limitar-se ao máximo de 20%, face a declaração dos valores antes de iniciada a ação fiscal; e que, mesmo assim, teria um caráter confiscatório, vedado pela Constituição Federal.

Requeriu fosse os eventuais débitos mantidos, despojados de juros e multas, compensados com valores indevidamente recolhidos a título da contribuição para o PIS, e com os valores relativos à incidência da TR entre a data de apuração do tributo até seu pagamento.

Solicitou ainda, que tais valores a compensar fossem oportunamente apresentados em planilhas e devidamente comprovados pela recorrente.

Por fim, pleiteou fosse julgado totalmente improcedente o lançamento, por falta de respaldo legal.”

A autoridade singular, através da Decisão de nº 11.12.59.7/0187/1998, manifestou-se pela procedência do lançamento, cuja ementa está assim redigida:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10825.001604/97-48  
**Acórdão** : 202-11.108

“**ASSUNTO:** PIS. Contribuição para o Programa de Integração Social.

**ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE**

Não cabe à esfera administrativa apreciar a argüição de inconstitucionalidade, por transbordar os limites de sua competência.

**JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA.**

Mantida a exigência dos juros de mora, na forma em que foi constituída, pois foram exigidos com fulcro na legislação vigente, pertinente à matéria; sendo a análise de sua constitucionalidade uma prerrogativa do Poder Judiciário.

**MULTA.**

Somente os pagamentos relativos às contribuições que tivessem sido objeto de autolancamento estariam sujeitos à multa de mora. O lançamento de ofício enseja a aplicação da multa capitulada no auto de infração.

**COMPENSAÇÃO.**

Matéria não apreciada por ser estranha ao objeto do processo.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE.”**

Inconformada, apresenta, tempestivamente, recurso a este Colegiado, reiterando suas alegações iniciais e requerendo:

“... pela produção de todas as provas admitidas no procedimento administrativo, bem como, pleiteia a realização de sustentação oral junto a este Egrégio Conselho de Contribuintes, caso “ad argumentadum gratia” não seja acatado esta peça de defesa, conforme lhe assegura a lei, devendo ser a recorrente, previamente notificada do dia e hora da realização do julgamento deste feito, para que possa comparecer e apresentar a já requerida sustentação oral, sob pena de ser tido como cerceamento de defesa.”

Às fls. 147/149, liminar concedida nos autos do MS nº 99.130.1575-6, determinando o seguimento a este Conselho.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10825.001604/97-48**  
**Acórdão : 202-11.108**

**VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ**

Presentes os pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal, passo às razões meritórias.

Conforme relatado, trata o presente processo da exigência do PIS, por falta de recolhimento, nos meses de 02/93 e 03/94, na qual a autuada contesta várias matérias, as quais podem ser agrupadas nos seguintes tópicos, em síntese :

- a) a inaplicabilidade das Leis Complementares nºs 07/70 e 17/73;
- b) a inconstitucionalidade de leis;
- c) a cobrança indevida dos consectários legais; e
- d) a compensação de valores.

Em consequência, passo à análise das questões:

A) A questão primeiramente a ser definida versa sobre **a legalidade da exigência do PIS, com base nas Leis Complementares nºs 07/70 e 17/73**. O Senado Federal, no uso de sua competência constitucional (art. 52, inciso X), editou a Resolução nº 49, de 1995, suspendendo a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2449, de 1998, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Entende a ora recorrente que, uma vez julgados os referidos decretos-leis inconstitucionais, não poderia ser restabelecida a vigência da norma anterior, ante as disposições contidas no art. 2º, § 3º, da Lei de Introdução ao Código Civil. Entendo não assistir razão à recorrente, pelo seguinte:

Segundo entendimento do Supremo Tribunal Federal (veja-se IOB/Jurisprudência – texto 1/6166, pág. 177), tais declarações de inconstitucionalidade encerram efeitos *ex tunc*, contendo caráter eminentemente declaratório. É o que depreende da decisão exarada na Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 652-5/MA, a seguir transcrita :

“A declaração de inconstitucionalidade de uma lei alcança, inclusive atos pretéritos, com base nela praticados, eis que o reconhecimento desse supremo vício jurídico, que inquina de total nulidade os atos emanados pelo Poder Público, **desampara as situações constituídas sob sua égide e inibe – ante a**



**Processo : 10825.001604/97-48**  
**Acórdão : 202-11.108**

**sua inaptidão para produzir efeitos jurídicos – a possibilidade de invocação de qualquer direito.”**

Nesta mesma linha de raciocínio, foi publicado o Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, dispondo o seguinte:

“Art. 1º. 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 indireta, obedecidos aos procedimentos neste Decreto.

§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou de ato normativo, em ação direta, **a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma jurídica declarada inconstitucional**, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não for mais suscetível de revisão administrativa ou judicial.”

O reconhecimento da ineficácia *ex tunc* dos famigerados decretos-leis não se equipara à revogação da lei anterior. A consequência jurídica da ineficácia dos referidos atos legais é a da inexistência das normas, desde a sua origem, retornando à situação anterior, amparada pela premissa de sua constitucionalidade. Declarada, portanto, inconstitucional uma norma, não tendo havido sua revogação, deve-se aplicar integralmente a lei anterior, sem falar em repristinação, em princípio afastada em nosso ordenamento (art. 2º, § 3º, da Lei de Introdução ao Código Civil). Daí decorre que o sistema de cálculo do PIS, consagrado na Lei Complementar nº 07/70, encontra-se plenamente em vigor e a administração está obrigada a exigir a contribuição nos termos deste diploma.

É por tal razão que o Supremo Tribunal Federal vem decidindo ser “*legítima a cobrança do PIS na forma disciplinada pela Lei Complementar 07/70, vez que inconstitucionais os Decretos 2.445 e 2.449/88, por violação ao princípio da hierarquia das leis.*” (embargos de declaração em Recurso Extraordinário nº 181.165-7, em 04/04/96).

B) No que se refere à **inconstitucionalidade de leis**, entendo ser irretocável a decisão recorrida, quando afirma que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre a inconstitucionalidade 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. Não pode, portanto, a autoridade singular deixar de aplicar uma lei sob o argumento de ser inconstitucional. Igualmente



**Processo : 10825.001604/97-48**  
**Acórdão : 202-11.108**

sob este aspecto, faleceria competência a este Colegiado o exame da inconstitucionalidade das leis, atributo reservado ao Poder Judiciário, quer por via direta ou indireta.

Por outro lado, os recursos administrativos *lato sensu* visam ao reexame dos atos da administração, sujeita à aplicação das leis tributárias, exceto quando o Poder Judiciário já tiver se manifestado de forma conclusiva sobre a legalidade de determinado ato ou lei, o que não é o caso dos autos.

C) Quanto à cobrança dos **consectários legais**, é que faço as seguintes considerações: no que diz respeito aos juros de mora na Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC, entendo que a decisão singular não merece reforma. É de se reiterar que a sua aplicação está prevista no artigo 13 da Lei nº 9.065/95, sendo aplicável aos impostos e contribuições cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 01/04/95, quando não pagas nos prazos previstos na legislação tributária, sendo a análise de sua constitucionalidade, conforme já tratado anteriormente, matéria reservada ao Poder Judiciário. Quanto à multa, igualmente entendo não merecer reforma a decisão de primeira instância, vez que lavrada conforme a legislação vigente. O fato de não ter constado na DCTF os valores da referida contribuição torna devida a exigência da multa de ofício.

D) No que pertine à **compensação**, há de se fazer certas considerações. Com efeito, conforme exposto anteriormente, a Resolução do Senado Federal nº 49, de 09/10/95, suspendeu a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais por decisão definitiva do STF no Recurso Extraordinário nº 148.754-2/210/RJ, fato motivador da inclusão do inciso VIII no artigo 17 da Medida Provisória nº 1.175, de 27/10/95, atualmente reeditada sucessivamente na Medida Provisória nº 1.770-XX (art. 18), que dispensa a constituição de créditos, a inscrição como Dívida Ativa da União e o ajuizamento da execução fiscal, e cancela o lançamento e a inscrição da parcela da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, exigida na forma dos decretos-leis citados, na parte que excede “o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e alterações posteriores”.

A própria Secretaria da Receita Federal, por força do disposto nos artigos 163, 165 e 170, da Lei nº 5.172/66 (CTN); 66 da Lei nº 8.383/91, com a redação dada pelo artigo 58 da Lei nº 9.069/95; e 39 da Lei nº 9.250/95; na Lei nº 9.363/96; no inciso II do § 1º do artigo 6º; no artigo 73 da Lei nº 9.430/96; no Decreto nº 2.138/97; e no artigo 12 da Portaria MF nº 038/97, reconhece o direito à compensação.

Também, nem se diga que os delegados e inspetores da Receita Federal não possuem competência para autorizar a compensação/restituição de tributo pago com base em lei



**Processo** : 10825.001604/97-48  
**Acórdão** : 202-11.108

declarada inconstitucional. O próprio Coordenador Geral da COSIT, através do PARECER COSIT nº 58, de 27 de outubro de 1998, admite a autorização administrativa.

No entanto, em se tratando de PIS, para firmar o convencimento deste Colegiado, seria necessário que a atuada provasse os fatos relevantes para o deslinde da questão, pois, conforme a definição de Chiovenda, citado por Paulo Celso B. Bonilha, em "Da prova no Processo Administrativo Tributário" – SP - LTR, 1992, pág. 85 – "*provar significa formar o convencimento do juiz sobre a existência dos fatos relevantes no processo*".

Com efeito, a simples alegação de que, em face da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2445/88 e 2449/88, possui créditos decorrentes de pagamentos efetuados em desconformidade com a Lei Complementar nº 07/70, nada significa. Deveria, isto sim, "provar" neste processo, ou seja, demonstrar que realmente possui créditos, através da juntada de Documentos de Arrecadação (DARFs), como também de planilhas contendo a base de cálculo pelos famigerados decretos-leis e pela Lei Complementar nº 07/70, registros fiscais, bem como demais informações suficientes para o convencimento deste Colegiado quanto aos créditos porventura havidos, ou, em sendo o caso, para a análise, via diligência, dos fatos apresentados.

Desta forma, repita-se, em se tratando de PIS, tem a contribuinte um dever jurídico de informar à autoridade fiscal, não somente que possui créditos ou, se fosse o caso, que praticou a compensação, direito assegurado pelas leis fiscais e pela repetida jurisprudência do STJ, da qual me afilio, mas, em alegando tal fato, a obrigação de dizer quanto de crédito é possuidor, e todas as condições fáticas relevantes para a solução do feito administrativo. Direito este que, ao meu ver, atendidas as prescrições legais, poderá ser reconhecido independentemente do julgamento deste feito, com outros débitos que porventura possua, a título de PIS, desde que plenamente demonstrado os seus créditos perante a autoridade competente.

Por último, sobre o requerimento de que "*previamente seja notificada do dia e hora da realização do julgamento deste feito, para que possa comparecer e apresentar a já requerida sustentação oral, sob pena de ter tido como cerceamento de defesa*" é que entendo que, com a publicação do edital, no Diário Oficial da União (veja-se DOU de 20/04/99), suprida está qualquer citação pessoal.

Diante de todo o acima exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 28 de abril de 1999

  
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ