



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLIADO NO D. O. U.
C	De 19/04/1999
C	
	Rubrica

**Processo** : 10830.004238/96-65

**Acórdão** : 201-71.630

**Sessão** : 15 de abril de 1998

**Recurso** : 101.390

**Recorrente** : LARANJA LIMA INSUMOS AGRÍCOLAS LTDA.

**Recorrida** : DRJ em Campinas - SP

**PIS/FATURAMENTO - 1** - Declarada a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1989, o efeito desta declaração se opera 'ex tunc', devendo o PIS-FATURAMENTO ser cobrado com base na Lei Complementar nº 07/70 (STF, Emb. de Declaração em Rec. Ext 168.554-2, j. em 08/09/94). **2** - Matéria de índole constitucional não é conhecida no âmbito dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda. **3** - A multa punitiva aplicada pelo Fisco decorrente de lei é, como todo o ato de lançamento, vinculada. Todavia, havendo lei posterior mais benigna ao contribuinte (Lei nº 9.430/96, art. 44, I), e estando o processo ainda em fase recursal, é de ser a mesma aplicada retroativamente, nos termos do art. 106, II, "c", do CTN. **4** - Legítima a cobrança de juros moratórios com base na SELIC (taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia), a partir de 01/04/95, com base no art. 13 da Lei nº 9.065 (originária de Medida Provisória), de 20/06/95, tendo em vista manifestação do STF que a limitação dos juros prevista no art. 192, § 3º, da Constituição Federal, é regra não auto-aplicável. **Recurso voluntário a que se dá provimento parcial reduzindo a multa aplicada para setenta e cinco por cento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por:  
LARANJA LIMA INSUMOS AGRÍCOLAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reduzir a multa para 75%**. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Geber Moreira.

Sala de Sessões, em 15 de abril de 1998

Luiza Helena Galante de Moraes  
**Presidenta**

Jorge Freire  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Valdemar Ludvig, Rogério Gustavo Dreyer, Serafim Fernandes Corrêa, Ana Neyle Olímpio Holanda e Sérgio Gomes Velloso.  
Eaal/gb



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10830.004238/96-65  
**Acórdão** : 201-71.630  
**Recurso** : 101.390  
**Recorrente** : LARANJA LIMA INSUMOS AGRÍCOLAS LTDA.

## RELATÓRIO

Tratam os autos de recurso contra decisão da autoridade monocrática que manteve a Autuação de fls. 01/25.

Em decisão judicial na Ação Ordinária 92.0068801-2 proposta perante a 21ª Vara da Justiça Federal em São Paulo, em sede de apelação (fls. 169/173), relativa à inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, o pedido da contribuinte foi julgado procedente para declarar a inexigibilidade da Contribuição para o PIS na parte referente às alterações introduzidas pelos referidos diplomas legais, mantendo-se a cobrança nos termos da Lei Complementar nº 07/70. Todavia, informa o Termo de fl. 12, não foram efetuados depósitos dos valores litigados, excetuando-se os períodos agosto e setembro de 1993. A presente exação refere-se ao período setembro de 1994 a abril de 1996 (fl. 03) e refere-se à Contribuição PIS-FATURAMENTO com base na LC nº 07/70 (fl. 03 - enquadramento legal).

Impugnando o lançamento em discussão, alegou a contribuinte, em apertada síntese, que não cabe ao agente fiscal aplicar penalidade, mas sim apenas propô-la, a inconstitucionalidade da cobrança do PIS, a natureza confiscatória da multa aplicada de cem por cento, a impossibilidade da cobrança de juros, bem como a ilegalidade da cobrança da correção monetária com base na taxa SELIC.

A decisão monocrática (fls. 110/116) manteve a autuação nos seus termos originais.

Inconformada com os termos da decisão *a quo*, é interposto recurso junto a este Colegiado. Em preliminar é pedido a suspensão da cobrança até que seja julgado o Recurso Extraordinário que tramita no STF (não há cópia do mesmo nos autos). No mérito repisa sua argumentação apresentada na anterior instância.

A Fazenda Nacional, em suas contra-razões, pugna pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10830.004238/96-65  
**Acórdão** : 201-71.630

### VOTO CONSELHEIRO-RELATOR JORGE FREIRE

Não prospera a alegação preliminar da recorrente. A um porque o mérito guerreado no Judiciário não é o litigado aqui na instância administrativa. Lá ataca-se a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449. Já o lançamento de fls. 01 e seus anexos cobram o PIS com base na Lei Complementar nº 07/70, e demais encargos. A dois, porque se quisesse mesmo a recorrente proporcionar a esta instância administrativa, em atividade de controle da legalidade do ato administrativo de lançamento, um juízo perfeito desta eventual duplicidade de lides deveria, a teor do art. 333, I, do Código de Processo Civil, trazer cópia de seu eventual Recurso Extraordinário para que tal pudesse ser aferido. Alegou, mas não provou, devendo por isso ser repelida a preliminar suscitada. Demais disso, o ordenamento jurídico pátrio lhe proporciona outros meios processuais para atacar o ato administrativo guerreado.

No mérito, não há reparos há fazer na decisão recorrida. De fato, não há como querer entender o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) da forma restrita como supõe a demandante, aduzindo que somente caberia ao agente fiscal propor multa e não aplicá-la à espécie. Neste sentido, muito bem citada a doutrina de Hugo de Brito Machado, que além de grande mestre tributarista, é um brilhante magistrado do Tribunal Regional Federal da 5a. Região.

Também desprovida suas alegações de índole constitucional, posto que a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda são uníssonos no sentido de reconhecer que lhes falece competência para conhecerem sobre tal matéria. Sobre tal mérito, assim averbei no Recurso nº 99.504:

*“A aprovação de uma lei segue todo um rito formal e não se equivale a simples aposição de um carimbo. Se, por ventura, revestir-se de vício de inconstitucionalidade, o Poder competente para tal, dentro do proposto por Montesquieu, como corolário desta autonomia dos poderes, e que a jurisprudência norte-americana denomina checks and balances in government (teoria dos freios e contrapesos, em que os diferentes Poderes fiscalizam-se entre si) é o Poder Judiciário. E tal manifestação ainda não houve.*”

*O que quer a recorrente é que cada agente fiscal, ao embasar legalmente determinado lançamento, faça sobre a lei embasadora um juízo de constitucionalidade da mesma. Em outras palavras, o fiscal deve ser um exegeta, um constitucionalista, um estudioso do Direito. Com a devida vênia, entendo que tal não se coaduna com o bom Direito, com a racionalidade*



**Processo** : 10830.004238/96-65  
**Acórdão** : 201-71.630

*administrativa, com o bem comum e, mormente, com o princípio da razoabilidade, informador de todo nosso ordenamento jurídico. Ao admitir tal tese, está-se admitindo o descontrole administrativo, e isto, bem sabe a recorrente, não é, inelutavelmente, consentâneo com o interesse público, e a própria moralidade administrativa, tanto argüida pelos liberais de plantão.*

*Tecemos, por fim, algumas considerações sobre a competência de Tribunais Administrativos para conhecerem de argüição de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo infralegal.*

*Os Tribunais Administrativos Tributários têm como função precípua, o controle da legalidade das questões fiscais, e assim agindo são como uma espécie de filtro para o Poder Judiciário. Diante disso, devem agir, em que pese sua autonomia, em sintonia com aquele Poder, de modo a buscar eficácia e justiça na aplicação das leis fiscais. Um dos objetivos da segunda instância, quer em processos judiciais, quer em processos administrativos é, dentre outros, a uniformização das decisões. Sem essa o caos estará instalado, pois não haverá forma eficaz de controle e administração da máquina administrativa controladora.*

*De outra banda, vem crescendo no Brasil, historicamente, a concentração do controle da constitucionalidade das leis<sup>1</sup>. De 1891, modelo difuso transplantado dos Estados Unidos, à Emenda Constitucional 03, de 17 de março de 1993, em apertada síntese, o controle da constitucionalidade das leis e atos normativos vem num crescente que leva, inequivocamente, a uma tendência concentradora.*

*Como está hoje o ordenamento jurídico brasileiro, nossa jurisdição é una, o que leva a que todo ato administrativo possa ser revisto pelo Poder judiciário. Não há dúvida que as decisões administrativas, quer as emanadas em “juízo” singular quer as oriundas de “juízo” coletivo, são espécies de ato administrativo e como tal sujeitam-se ao controle do Judiciário. A lógica de nosso sistema de jurisdição una está justamente nas garantias que são dadas ao magistrado de modo que este, em tese, fique resguardado de qualquer pressão. É o princípio do juízo natural.*

<sup>1</sup> Nesse sentido ensina POLETTI, Ronaldo. “Controle da Constitucionalidade das Leis”, 2a. ed., 2a. tiragem, Forense, RJ, 1995, p. 71/96



**Processo** : 10830.004238/96-65  
**Acórdão** : 201-71.630

*Sejamos pragmáticos: os julgadores, a nível de Ministério da Fazenda, ou vinculam-se ao Secretário da Receita Federal (as DRJs a este subordinam-se hierarquicamente) ou vinculam-se ao próprio Ministro (como é o caso dos Conselhos de Contribuintes). Portanto, lhes falta o elemento subjetivo que faz da jurisdição brasileira ser uma, ou seja, a independência absoluta. A questão não é de competência técnica, mas sim de legitimação e independência institucional. Nada impede que o ordenamento mude a este respeito, mas a realidade hoje é esta. Este é o entendimento de Bonilha<sup>2</sup> e Nogueira<sup>3</sup>.*

*No mesmo sentido, há a presunção de constitucionalidade de todos os atos oriundos do legislativo, e são a estes que as autoridades tributárias, como supedâneo do princípio da legalidade, vinculam-se. Ademais, prevê a Constituição, que se o Presidente da República entender que determinada norma macula a Constituição deverá vetá-la (CF, art. 66, § 1º), sob pena de crime de responsabilidade (CF, art. 85), uma vez que ao tomar posse comprometeu-se a manter, defender e cumprir a mesma (CF, caput art. 78).*

*Sem embargo, se o Presidente da República exerce a direção superior da administração federal, como prescreve o art. 84, II da CF/88 (e por simetria os Governadores chefiam a administração estadual), devendo este zelar pelo cumprimento de nossa Carta Política, inclusive vetando leis que entenda inconstitucionais, em não o fazendo há a presunção absoluta de constitucionalidade da lei que este ou seu antecessor sancionou e promulgou.*

*Querer que seus subordinados conheçam de argumentações de inconstitucionalidade de leis é desvirtuar o ordenamento jurídico brasileiro e até mesmo o nosso sistema presidencialista de governo, sem falar no caos do descontrole que tal acarretaria, com um só destinatário prejudicado, o Poder Público, ou, em última análise, o próprio povo, origem e fim daquele Poder.*

<sup>2</sup> BONILHA, Paulo Celso B. "Da Prova no Processo Administrativo Tributário", 1a. ed., LTR, São Paulo, 1992, p.77 - "A ampliação da autonomia no julgamento e a modernização da estrutura administrativa, com o reforço de seus pontos essenciais - apuro na especialização, imparcialidade no julgamento e rapidez, dependeria, em nosso entender, do aparelhamento, por lei federal, de ação especial de revisão judicial de decisões administrativas finais, restrita aos casos em que fossem manifestamente contrárias à lei ou à prova dos autos".

<sup>3</sup> NOGUEIRA, Alberto. "O Devido Processo Legal Tributário", 1a. ed., Renovar, 1995, p. 85: "O aperfeiçoamento dos órgãos administrativos encarregados de apreciar questões tributárias é a solução mais lógica, racional e econômica para prevenir dispendiosas ações judiciais."



**Processo :** 10830.004238/96-65  
**Acórdão :** 201-71.630

*Aqueles que não lograssem seu intento de ver determinada norma tributária declarada como inconstitucional no Judiciário, poderia tentá-lo a nível administrativo, e que meios seriam postos à disposição da Administração para ter, por exemplo, controle de litispendência? Além das ponderações de índole técnico-jurídica, a razoabilidade desautoriza tal tese.*

*Por outro lado, como nos ensina Hugo de Brito Machado, “não tem o sujeito passivo de obrigações tributárias direito a uma decisão da autoridade administrativa a respeito de pretensão sua de que determinada lei não seja aplicada por ser inconstitucional”, e justamente sua fundamentação sustenta-se no fato de que a competência para dizer a respeito da conformidade da lei com a Constituição pressupõe possibilidade de uniformização das decisões, caso contrário estaria inquinado o princípio da isonomia<sup>4</sup>.*

*Assevera o mestre nordestino que “nossa Constituição não alberga norma que atribua às autoridades da Administração competência para decidir sobre a inconstitucionalidade de leis. Continua ele: “Acolhida a arguição de inconstitucionalidade, a Fazenda Pública não pode ir ao Judiciário contra decisão de um órgão que integra a própria Administração. A Administração não deve ir a juízo quando o seu próprio órgão entende que razão não lhe assiste”. Mais adiante pondera: “Uma decisão do Contencioso Administrativo Fiscal<sup>5</sup>, que diga ser inconstitucional uma lei, e por isto deixe de aplicá-la, tornar-se-á definitiva à mingua de mecanismo no sistema jurídico, que permita levá-la ao Supremo Tribunal Federal”.*

*Por fim, arremata: “É sabido que o princípio da supremacia constitucional tem por fim garantir a unidade do sistema jurídico. Não é razoável, portanto, admitir-se que uma autoridade administrativa possa decidir a respeito dessa constitucionalidade, posto que o sistema jurídico não oferece instrumentos para que essa decisão seja submetida à Corte Maior<sup>6</sup>. A*

<sup>4</sup> MACHADO, Hugo de Brito. “O Devido Processo Legal Administrativo Tributário e o Mandado de Segurança”, in “PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL”, Dialética, São Paulo, 1995, p. 78-82.

<sup>5</sup> Hugo de Brito Machado observa, a exemplo de Seabra Fagundes, que a expressão Contencioso Administrativo Fiscal não tem o sentido de órgão com atribuição jurisdicional, posto que tal atribuição no Brasil é exclusiva do Poder Judiciário.

<sup>6</sup> Este é o magistério de CARNEIRO, Athos Gusmão, in “O Novo Recurso de Agravo e Outros Estudos”, Forense, Rio de Janeiro, 1996, p. 89., quando, ao discorrer sobre os pressupostos de admissibilidade do recurso especial, assim averba: “À evidência, não cabe recurso extremo das decisões tipicamente administrativas, ainda que em procedimento censórios proferidos pelos tribunais no exercício de sua



Processo : 10830.004238/96-65  
Acórdão : 201-71.630

*conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não inconstitucional” (sublinhamos).*

*Não há dúvida, em conclusão, que a matéria do controle da constitucionalidade das leis tem sede constitucional e tem base político-jurídica, não dando margem a que órgãos administrativos não dotados de características de total, ampla e irrestrita autonomia e independência possam tecer juízo sobre normas que, por todo seu trâmite formal, constitucionalmente estabelecido, são presumivelmente constitucionais.<sup>7</sup>*

*Por derradeiro, ressalte-se que para a declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, os Tribunais deverão fazê-lo pela maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial, como prevê a Constituição em seu art. 97. O STF para declarar determinada norma inconstitucional deve reunir seu pleno, assim como o STJ sua Corte Especial. Nada obstante, entende a recorrente, uma única câmara de um colegiado administrativo, por maioria simples, pode conhecer de incidente de inconstitucionalidade de norma legal ou ato administrativo normativo.”*

Por outro lado, a defendente entende que, uma vez declarada a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, não poderia ser aplicada a Lei Complementar nº 07/70. É o que se depreende do item 55 de seu recurso (fl. 144) quando averba:

---

*atividade de autogoverno do Poder Judiciário e da magistratura. Igualmente descabe o recurso extraordinário ou o recurso especial de decisões proferidas por tribunais administrativos, como o Tribunal Marítimo, os **Conselhos de Contribuintes**, etc., cuja atividade é tipicamente de administração e sujeita ao controle do Judiciário (no Brasil, sistema da “unidade” da Jurisdição).” (grifamos)*

<sup>7</sup> Assim Leciona AFONSO DA SILVA, José, in “Curso de Direito Constitucional Positivo”, Malheiros, São Paulo, 1992, p. 53, quando afirma: “Milita presunção de validade constitucional em favor das leis e atos normativos do Poder Público, que só se desfaz quando incide o mecanismo de controle jurisdicional estatuído na Constituição. Essa presunção foi reforçada pela Constituição pelo teor do art. 103, §3º, que estabeleceu um contraditório no processo de declaração de inconstitucionalidade, em tese, impondo o dever de audiência do Advogado-Geral da União que obrigatoriamente defenderá o ato ou o texto impugnado”.(grifamos)



Processo : 10830.004238/96-65  
Acórdão : 201-71.630

*“Nem se alegue, por fim, que o não recebimento pela nova ordem constitucional da base imponível prevista nos Decretos-Leis n<sup>os</sup> 2.445 e 2.449/89, traria como consequência qualquer espécie de “represtinação implícito” dos comandos pertinentes da lei (sic) Complementar 7/70. Tamanho malabarismo interpretativo, cabe alertar, esbarraria em óbice pois encontraria resistência no parágrafo 3<sup>o</sup> do artigo 2<sup>o</sup> da LICC, preceito esse no qual, consagrado entendimento assente a nível universal, determina ao legislador que a represtinação só pode se dar de maneira expressa, jamais implícita.”*

Também neste tópico são improcedentes as alegações da atuada. Primeiro porque só caberia falar em represtinação caso os Decretos-Leis declarados inconstitucionais tivessem explicitamente revogado a Lei Complementar n<sup>o</sup> 07/70, o que não ocorreu. Por outro lado, o entendimento do STF é em sentido contrário, e tanto é assim que, arrimado no entendimento do STF, seu pleito judicial foi considerado parcialmente procedente pelo Tribunal Regional Federal da 3a. Região, consoante constata-se da ementa do Aresto de fl. 169. A matéria já é pacificada frente à orientação da Suprema Corte.

Quanto ao mais, também escorreita a atuação. Se o percentual da multa é exacerbado ou não, não é esta a esfera para discuti-lo. À Administração em sua faceta autocontroladora da legalidade dos atos por si emanados os confronta com a lei, caso contrário estaria imiscuindo-se em área de competência do Poder Legislativo, o que é até mesmo despropositado com o sistema de independência dos poderes. Portanto, ao Fisco, no exercício de suas competências institucionais, é vedado perquerir se determinada lei padece de algum vício. Sua obrigação é aplicar a lei vigente.

Ora, se assim o é, e estando a multa de ofício aplicada (e não a moratória como por vezes foi dito) no percentual previsto na redação da Lei n<sup>o</sup> 8.218/91, em seu art. 4<sup>o</sup>, I, legal sua imposição. Contudo, com o advento da Lei n<sup>o</sup> 9.430/96, referida multa foi reduzida para o patamar 75 % (setenta e cinco por cento). Assim, com base no art. 106, II, “c”, do CTN, que estatui a retroatividade benigna para as penalidades, deve a multa ser aplicada amoldada ao novo percentual.

O mesmo raciocínio é de ser feito em relação aos juros aplicados com base na taxa SELIC, frente ao que determinou o art. 13 da Lei n<sup>o</sup> 9.065/95. Até porque, tendo o Egrégio Supremo Tribunal Federal averbado que o limite constitucional de 12% é regra não auto-aplicável, não há que se falar em eiva de inconstitucionalidade. Por outro turno, gize-se, também improcedente as alegações que tal taxa só favorece à União, uma vez que nos débitos da Fazenda Nacional com o contribuinte será esta a taxa a ser aplicada até sua restituição ou compensação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10830.004238/96-65**  
**Acórdão : 201-71.630**

Desta forma, a aplicação da taxa SELIC com base no citado diploma legal, combinado com o art. 161, § 1º do Código Tributário Nacional, não padece de qualquer coima de ilegalidade.

Diante do exposto, rejeito a preliminar e **DOU PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO TÃO-SOMENTE PARA REDUZIR A MULTA DE OFÍCIO PARA 75 % (SETENTA E CINCO POR CENTO).**

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 15 de abril de 1998

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Jorge Freire', with a stylized flourish at the end.

JORGE FREIRE