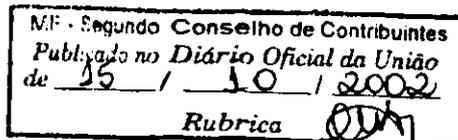




MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES



Processo : 10865.000780/98-12
Acórdão : 202-13.544
Recurso : 112.824

Sessão : 22 de janeiro de 2002
Recorrente : DROGARIA BOM DIA DE LIMEIRA LTDA. - ME
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

NORMAS PROCESSUAIS - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - 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 101, II, "a", e III, "b", da Constituição Federal. **COFINS – DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO** - Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de modo que o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador (a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo). Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, situação em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. STJ, REsp. nº 199560/SP, (98/0098482-8). **MULTA DE OFÍCIO** – O não cumprimento do dever jurídico cometido ao sujeito passivo da obrigação tributária enseja que a Fazenda Pública, desde que legalmente autorizada, ao cobrar o valor não pago, imponha sanções ao devedor. **JUROS DE MORA** - 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 das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta lei ou em lei tributária (art. 161 do CTN). **Recurso a que se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
DROGARIA BOM DIA DE LIMEIRA LTDA. – ME.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

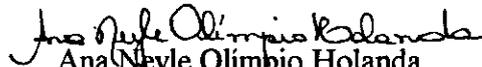
Processo : 10865.000780/98-12
Acórdão : 202-13.544
Recurso : 112.824

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso**. Vencidos os Conselheiros Luiz Roberto Domingo e Antonio Lisboa Cardoso (Suplente).

Sala das Sessões, em 22 de janeiro de 2002



Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente



Ana Neyle Olímpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Adolfo Montelo, Eduardo da Rocha Schmidt e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Iao/cf/ovrs



Processo : 10865.000780/98-12
Acórdão : 202-13.544
Recurso : 112.824

Recorrente : DROGARIA BOM DIA DE LIMEIRA LTDA. - ME

RELATÓRIO

DROGARIA BOM DIA DE LIMEIRA LTDA. - ME, pessoa jurídica nos autos qualificada, foi objeto do Auto de Infração de fls. 01/21, por falta de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, referente aos fatos geradores ocorridos nos períodos mensais de janeiro de 1993 a agosto de 1997, já incluídos a multa de ofício de 75% e os juros moratórios.

O lançamento, enquadrado nos artigos 1º, 2º, 3º, 4º e 5º, todos da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, teve por suporte fático a falta de recolhimento da contribuição, nos valores devidos de acordo com a lei, apurados conforme informações contidas nas Planilhas apresentadas pela empresa às fls. 29/30, nos Livros Registro de Apuração do ICMS de fls. 31/47 e nas Guias de Informação e Apuração do ICMS de fls. 49/53.

O sujeito passivo, representado por seus procuradores, conforme instrumento de fl. 59, apresentou a Impugnação de fls. 55/58, onde, após referir-se ao lançamento, passa a expor as razões de defesa que serão adiante sintetizadas.

Preliminarmente, o sujeito passivo arguiu a decadência do lançamento, com fundamento no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional – CTN, que determina a contagem do prazo decadencial em cinco anos contados a partir da data de ocorrência do fato gerador. Assim, teriam decaído os lançamentos referentes ao período de janeiro a junho de 1993.

Prosseguindo, arguiu a inconstitucionalidade da COFINS, ao argumento de que sua incidência cumulativa afrontaria o princípio da capacidade contributiva, inscrito no artigo 145, § 1º, da CF/88, além de sua feição confiscatória ferir o artigo 150, IV, e 170, ambos da CF/88.

Diz, também, a defesa que o ICMS não pode ser incluído na base de cálculo da COFINS, de acordo com as determinações do artigo 44 da Lei nº 4.506/64, c/c o artigo 12, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.598/75.

Protesta a defesa contra a legalidade da utilização da Taxa SELIC como coeficiente para a imposição dos juros de mora, pois seus índices seriam determinados pelo Banco Central, não estando definidos em lei formal, como o exige o Código Tributário Nacional. E que,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10865.000780/98-12
Acórdão : 202-13.544
Recurso : 112.824

por força do princípio da tipicidade cerrada, à mingua de lei que os institua, devem ser reduzidos ao índice de 1% ao mês.

Encerrando a impugnação, a defesa requer seja reconhecida a preliminar argüida e, no mérito, julgado improcedente o lançamento.

A autoridade recorrida julgou o lançamento procedente, resumindo seu entendimento nos termos da ementa a seguir transcrita:

“CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Periodo de Apuração: janeiro/93 a agosto/97

Decadência.

Na hipótese de inexistência de antecipação de pagamento, aplica-se à cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, o prazo decadencial do artigo 173, inciso I, do CTN.

Constitucionalidade.

Conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal, a exigência da Cofins foi considerada constitucional.

ICMS. Base de cálculo.

O ICMS integra a base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.

Taxa Selic. Controle de Constitucionalidade.

O controle de constitucionalidade da lei instituidora da Taxa Selic é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no STF.

EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE”.

Devidamente intimada da decisão singular em 15/09/99, a autuada, irresignada com a decisão singular, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, para o que impetrou Mandado de Segurança junto à 2ª Vara da Justiça Federal em Piracicaba, Estado de São Paulo, no sentido de se eximir do depósito prévio de 30% do valor do crédito tributário apurado, *ex vi* do artigo 32 da MP nº 1.770, tendo sido deferida a media liminar em 13/10/99.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10865.000780/98-12
Acórdão : 202-13.544
Recurso : 112.824

Na peça recursal apresentada, a autuada reapresenta a preliminar de decadência, e, após extenso arrazoado acerca das peculiaridades dos seu ramo de atividades, repisa os argumentos de defesa expendidos na impugnação, acrescentando considerações acerca da cobrança da multa de ofício no patamar de 75%, pugnando para sua redução ao percentual de 20%, para, ao final, pleitear a reforma da decisão recorrida e o cancelamento do auto de infração.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'A' with a long tail that loops back to the left.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10865.000780/98-12
Acórdão : 202-13.544
Recurso : 112.824

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso atende aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Em preliminar, a recorrente alega a decadência do direito de lançar o crédito tributário referente aos períodos de apuração de janeiro a junho de 1993, que, por ser questão ensejadora de extinção do crédito tributário deve ser, primeiramente, enfrentada.

O exercício de qualquer direito não é eterno, o tempo atua atingindo-o e exigindo a ação de seu titular. Nesse passo, o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para que se determine o termo inicial do prazo deliberado pela norma supracitada, invocamos o mandamento do artigo 142 do CTN, que determina que a constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, após ocorrido o fato gerador e instalada a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública poderá agir para constituir o crédito tributário pelo lançamento com a ocorrência do fato gerador.

É pacificado tratar-se a Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS de tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação. *Ex vi* do artigo 150 do CTN, o lançamento por homologação "*ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*".

No direito tributário brasileiro, tem-se verificado que dificilmente sobredita homologação se dá de forma expressa, sendo mais comum que o procedimento do contribuinte seja o único que se verifica. Em tal caso, sobressai-se a figura da "homologação tácita", que está determinada no artigo 150, § 4º, do CTN, quando, decorrido o lapso decadencial de 05 (cinco) anos, tem-se por homologado não o lançamento, mas o pagamento que houvera sido elaborado pelo sujeito passivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10865.000780/98-12
Acórdão : 202-13.544
Recurso : 112.824

A antecipação do pagamento é situação determinante para que a decadência seja analisada, à luz das deliberações do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Deixando o pagamento de ocorrer, há que se falar em homologação deste, caso em que o Superior Tribunal de Justiça tem, reiteradamente, se manifestado no sentido de que as deliberações do artigo 173, I, do CTN, antes citado, devem ser interpretadas em conjunto com o artigo 150, § 4º, do mesmo diploma legal.

Entende aquela Corte que, em tais casos, o termo inicial da decadência prevista no artigo 173, I, do CTN, não é a data em que ocorreu o fato gerador, mas, sim, que a decadência relativa ao direito de constituir o crédito tributário somente ocorre após cinco anos, contados do exercício seguinte àquele em que se extinguiria o direito de a Fazenda Pública rever e homologar o pagamento, vale dizer, o exercício seguinte àquele em que a homologação poderia efetivar-se, ou seja, o exercício seguinte ao término dos cinco anos contados a partir do fato gerador.

O posicionamento do Superior Tribunal de Justiça evidencia-se no julgamento do Recurso Especial nº 58.918-5/RJ, como também no julgamento do Recurso Especial nº 199560/SP, DJU de 26/04/99, tendo como Relator o Ministro Ari Pargendler, cujas ementas a seguir transcrevemos:

Recurso Especial nº 58.918-5/RJ (95/0001216-2):

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. PRAZO (CTN, ART. 173).

I – O art. 173, I, do CTN deve ser interpretado em conjunto com seu art. 150, § 4º.

II – O termo inicial da decadência prevista no art. 173, I, do CTN, não é a data em que ocorreu o fato gerador.

III – A decadência relativa ao direito de constituir crédito tributário somente ocorreu depois de cinco anos, contados do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento (CTN, art. 150, § 4º).

IV – Se o fato gerador ocorreu em outubro de 1974, a decadência opera-se em 1º de janeiro de 1985.” (grifamos)

Recurso Especial nº 199560/SP (98/0098482-8):

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10865.000780/98-12
Acórdão : 202-13.544
Recurso : 112.824

"TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de modo que o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador (a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo). Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, situação em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional."

Na espécie, por não ter havido a antecipação do pagamento, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário referente à Contribuição para o PIS dos meses de janeiro a dezembro de 1993 teve início em 1º de janeiro de 1994, extinguindo-se em 1º de janeiro de 1999, e, tendo sido o lançamento de ofício efetuado em 24 de junho de 1998, não há que se falar em decadência do direito de lançar os valores referentes ao período questionado.

Ultrapassada a preliminar, passemos à análise das questões de mérito.

A recorrente questiona a constitucionalidade da Lei Complementar nº 70/91, cujos artigos 1º ao 5º embasaram a exação.

Iterativas são as decisões deste Colegiado no sentido de que a instância administrativa não é o foro competente para a manifestação sobre a inconstitucionalidade das leis, atribuição 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 por via de exceção ou difuso.

A depender da via utilizada para o controle de constitucionalidade de lei ou ato normativo, os efeitos produzidos pela declaração serão diversos.

No controle de constitucionalidade por via de ação direta, o Supremo Tribunal Federal é provocado para se manifestar, pelas pessoas determinadas no artigo 103 da Constituição Federal, em uma ação cuja finalidade é o exame da validade da lei em si. O que se visa é expurgar do sistema jurídico a lei ou o ato considerado inconstitucional. A aplicação da lei declarada inconstitucional pela via de ação é negada para todas as hipóteses que se acham disciplinadas por ela, com efeito *erga omnes*.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10865.000780/98-12
Acórdão : 202-13.544
Recurso : 112.824

Quando a inconstitucionalidade é decidida na via de exceção, ou seja, por via de Recurso Extraordinário, a decisão proferida limita-se ao caso em litígio, fazendo, pois, coisa julgada apenas *in casu et inter partes*, não vinculando outras decisões, nem mesmo judiciais. Não faz ela coisa julgada em relação à lei declarada inconstitucional, não anula nem revoga a lei, que permanece em vigor e é eficaz até a suspensão de sua executoriedade pelo Senado Federal, de conformidade com o que dispõe o artigo 52, X, da Constituição Federal.

À Administração Pública cumpre não praticar qualquer ato baseado em lei declarada inconstitucional pela via de ação, uma vez que a declaração de inconstitucionalidade 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 executoriedade pelo Senado Federal.

A propósito da controvérsia empreendida pela contribuinte, citemos excerto do professor Hugo de Brito Machado (Temas de Direito Tributário, Vol. 1, Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1994, p. 134):

"(...) Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CNT. Há o inconformado de provocar o judiciário, ou pedir a repetição do indébito, tratando-se de inconstitucionalidade já declarada."

A recorrente, também, inconforma-se quanto à imposição da multa de ofício aplicada na exação.

O não cumprimento do dever jurídico cometido ao sujeito passivo da obrigação tributária enseja que a Fazenda Pública, desde que legalmente autorizada, ao cobrar o valor não pago, imponha sanções ao devedor.

O permissivo legal que esteia a aplicação das multas punitivas encontra-se no artigo 161 do CTN, já antes citado, quando afirma que a falta do pagamento devido enseja a aplicação de juros moratórios "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária", extraindo-se daí o entendimento de que o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora e multa – de mora ou de ofício -, dependendo se o débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização ou não.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10865.000780/98-12
Acórdão : 202-13.544
Recurso : 112.824

Na espécie, as penalidades impostas encontram-se respaldadas em leis vigentes à época, entretanto, no que concerne à multa de ofício aplicada nos períodos de apuração de julho a dezembro de 1991 e fevereiro de 1992, baseada no artigo 4º, I, da Lei nº 8.218/91, por se tratar de penalidade, foi reduzida para o percentual de 75%, como determinado no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96, conforme o mandamento do artigo 106, II, do Código Tributário Nacional.

Quanto à imposição dos juros de mora, encontra respaldo nas determinações do artigo 161 do Código Tributário Nacional, *in litteris*:

“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 das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.”

A cobrança dos juros de mora não tem caráter punitivo, a sua incidência visa compensar o período de tempo em que o crédito tributário deixou de ser pago, por ter o sujeito passivo ficado com a disponibilidade dos recursos, sem tê-los repassados aos cofres públicos.

Paulo de Barros Carvalho, eminente tratadista do Direito Tributário (Curso de Direito Tributário, 9ª edição, Editora Saraiva: São Paulo, 1997, p. 337), discorre sobre as características dos juros moratórios, imprimindo-lhes um caráter remuneratório pelo tempo em que o capital ficou com o administrado a mais que o permitido:

“(…) Sobre os mesmos fundamentos, os juros de mora, cobrados na base de 1% ao mês, quando a lei não dispuser outra taxa, são tidos por acréscimo de cunho civil, à semelhança daqueles usuais nas avenças de direito privado. Igualmente aqui não se lhes pode negar feição administrativa. Instituídos em lei e cobrados mediante atividade administrativa plenamente vinculada, distam de ser equiparados aos juros de mora convencionados pelas partes, debaixo do regime da autonomia da vontade. Sua cobrança pela Administração não tem fins punitivos, que atemorizem o retardatário ou o desestimule na prática da dilação do pagamento. Para isso atuam as multas moratórias. Os juros adquirem um traço remuneratório do capital que permanece em mãos do administrado por tempo excedente ao permitido. Essa particularidade ganha realce, na medida em que o valor monetário da dívida se vai corrigindo, o que presume manter-se constante com o passar do tempo. Ainda que cobrados em taxas diminutas (1% do montante devido, quando a lei não dispuser sobre outro valor percentual), os juros de mora são adicionais à quantia do débito, e



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10865.000780/98-12
Acórdão : 202-13.544
Recurso : 112.824

exibem, então, sua essência remuneratória, motivada pela circunstância de o contribuinte reter consigo importância que não lhe pertence.” (grifos nossos)

A contribuição objeto da exação está incluída entre os tributos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar lançamento, que ocorre com o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, reservando-se ao Fisco o direito, enquanto não decorrido o prazo legal, de verificar a exatidão do recolhimento. Em havendo vencimento desatendido, configura-se a mora, sendo, portanto, cabível cogitar da aplicação de juros moratórios.

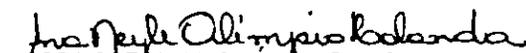
Quando o recolhimento não tenha sido efetuado como devido, caracteriza-se a mora, o que, segundo o professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 5ª edição, Editora Forense: Rio de Janeiro, 1992, p. 125), é suficiente para que o crédito seja acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo da falta, como se infere de excerto a seguir transcrito:

“A caracterização da mora, em Direito Tributário, é automática; independe de interpelação do sujeito passivo. Não sendo integralmente pago até o vencimento, o crédito é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo da falta, sem prejuízo das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas no CTN ou em lei tributária (CTN, art. 161).”
(destaques do original)

Quanto ao argumento da recorrente de que os valores cobrados a título de juros moratórios deveriam ser limitados ao patamar de 1% ao mês, impende observar que o § 1º do artigo 161 do CTN supracitado tem tal percentual como obrigatório apenas se não houver determinação legal dispendo em contrário. *In casu*, os percentuais aplicados para o cálculo dos juros moratórios basearam-se em leis vigentes à época.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 22 de janeiro de 2002


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA