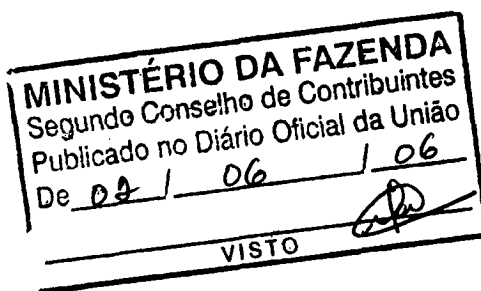




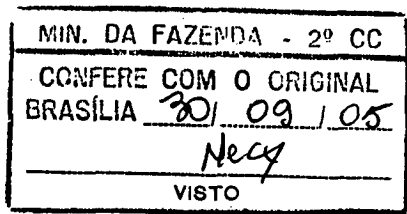
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009978/2001-93
Recurso nº : 127.829
Acórdão nº : 204-00.422



2º CC-MF
Fl.

Recorrente : TECNOGRAN DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE
ARTEFATOS DE CIMENTO LTDA.
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR



NORMAS PROCESSUAIS. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. O pagamento extemporâneo de imposto declarado, sem acréscimo de multa moratória, configura infração à legislação fiscal e sujeita o infrator à multa de ofício correspondente a 75% do valor do tributo devido.
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TECNOGRAN DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ARTEFATOS DE CIMENTO LTDA.

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

Sala das Sessões, em 09 de agosto de 2005.


Henrique Pinheiro Torres
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros, Jorge Freire, Flávio de Sá Munhoz, Nayra Bastos Manatta, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Júlio César Alves Ramos, Sandra Barbon Lewis e Gustavo de Freitas Cavalcanti Costa (Suplente).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 30/09/05
<i>Ne Ly</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10980.009978/2001-93
Recurso nº : 127.829
Acórdão nº : 204-00.422

Recorrente : TECNOGRAN DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ARTEFATOS DE CIMENTO LTDA.

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos em tela, adoto e transcrevo o Relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento:

Trata o processo do auto de infração n.º 0003465 de fls. 26/33, referente ao período de apuração 01/1997, em que se exige R\$ 5.775,71 de multa de ofício isolada, com fundamento nos arts. 43 e 44, I e II, § 1º, II, e § 2º, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 1º da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 160 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

2. O lançamento fiscal originou-se em procedimento de auditoria interna na DCTF do 1º trimestre de 1997, conforme dispõem as Instruções Normativas SRF n.º 45, de 05 de maio de 1998, e n.º 77, de 24 de julho de 1998; nessa declaração, conforme consta à fl. 29, a interessada, para o período de apuração 01/1997, relativamente à Cofins, indicou como débitos o valor de R\$ 7.700,95; a esse débito consta a vinculação de crédito, relativo a pagamento feito, conforme cópia de DARF de fl. 11, em 12/02/1997, no montante de R\$ 7.722,51, com a indicação de R\$ 7.700,95, a título de Cofins, e R\$ 21,56 a título de juros, porém sem a indicação de multa de mora; quando do processamento dessa DCTF pela Secretaria da Receita Federal, constatou-se a falta de pagamento da multa de mora, conforme descrito no “Anexo IIa – Demonstrativo de Pagamentos Efetuados após o Vencimento”, de fl. 29, e no “Anexo IV – Demonstrativo de Multa e/ou Juros a Pagar – Não Pagos ou Pagos a Menor”, de fl. 30.

3. Consoante despacho de fl. 36, de 05/03/2002, até essa data inexistia retorno do AR - Aviso de Recebimento (emitido em 01/12/2001, fl. 34) do auto de infração em causa, e, assim, o órgão preparador (EQCONFI/SECAT/DRF/CTA) entende que se deve considerar tempestiva a impugnação de fls. 01/07, por falta de prova em contrário.

4. Nessa impugnação, interposta por procurador (mandato de fl. 09), instruída com os documentos de fls. 08/33, e protocolizada em 27/12/2001 (fl. 01), a interessada traz as seguintes alegações, em síntese.

5. Diz que o lançamento se deu porque de fato recolheu a Cofins do período de apuração 01/1997 em atraso, sem o acréscimo da multa de mora de R\$ 76,23, mas, por erro administrativo seu, pagou os juros devidos, relativos a dois (2) dias de atraso, esquecendo-se de acrescentar o valor dos juros de mora (sic).

6. Entende que esse erro não pode ser fato motivador da sanção fiscal, nos valores e moldes do auto de infração, já que não há indício de dolo, fraude, ou sonegação.

7. Argumenta que pelo princípio da legalidade objetiva os processos administrativos fiscais devem ser instaurados com fundamento nos estritos ditames das leis, e, para se assegurar a sua adequada aplicação, deve-se analisar “o objetivo essencial da conduta do contribuinte”; assim, no caso,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 30/09/05
Necy
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10980.009978/2001-93
Recurso nº : 127.829
Acórdão nº : 204-00.422

quer a desconsideração dos valores atribuídos e lançados, dizendo "não ter existido em sua conduta a intenção específica de sonegar, haja vista o valor ínfimo que deixou de ser recolhido"; na mesma linha de raciocínio, menciona ainda a prevalência do princípio da verdade material sobre a verdade formal, o que facultar-lhe-ia trazer a prova inequívoca de suas assertivas, sendo dever do fisco utilizar-se de todas as provas e circunstâncias de que tenha conhecimento e sejam capacitadas a modificar sua decisão, o que entende que deveria ocorrer no caso em análise.

8. Alega que a multa foi fixada em valor excessivo, o que lhe dá caráter confiscatório, já que estaria sendo exigida num percentual de 7.476% sobre o valor que efetivamente deixou de recolher, o qual, por sua vez, representava menos de 1% da Cofins efetivamente recolhida; quanto a esse tema, diz existir farta jurisprudência dos tribunais superiores, que julgariam que ato administrativo punitivo com tais conotações torna-se viciado por desvio de sua finalidade, devendo ser imposta a sua anulação, pedindo a extensão dessa conclusão ao caso presente.

9. No item "3.0 – Da não aplicabilidade da taxa Selic", faz uma série de considerações sobre a natureza da taxa de Selic, e sobre sua aplicação como juros moratórios, concluindo esse item da seguinte forma: "entendendo a impugnante indevidos juros à taxa Selic, inaplicável a débitos fiscais, requer desde já que incida no caso ora guerreado, a taxa de juros legalmente imposta pelo art. 161, § 1º do Código Tributário Nacional, qual seja, juros moratórios de 1% ao mês".

10. Reafirma que a multa de ofício isolada deve ter aplicação sobre o valor devido e não recolhido, no caso em tela R\$ 76,23, e não sobre o valor declarado e recolhido da Cofins.

11. Por fim, requer que seja reconhecido que: (a) o pagamento da Cofins foi realizado com juros de mora, de acordo com as normas tributárias então vigentes; (b) não teve a intenção de sonegar ou fraudar o recolhimento da Cofins, tendo havido falha no cálculo da multa de mora; (c) a multa lançada possui caráter confiscatório; (d) no caso de incidência de juros de mora, seja aplicado o percentual de 1% ao mês, e não se utilize a taxa Selic.

Acordaram os membros da 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR, por unanimidade de votos, em não dar provimento às razões de mérito apresentadas, julgar procedente o lançamento, e manter o crédito de R\$ 5.775,71 de multa de ofício isolada.

Não conformada com o entendimento proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a contribuinte recorreu a este Conselho solicitando a reforma da decisão de primeira instância, para tanto, repisa os argumentos editados na peça impugnatória apresentada em primeira instância.

É o relatório. *M*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009978/2001-93
Recurso nº : 127.829
Acórdão nº : 204-00.422

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 30/09/05
Nery
VISTO

2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
HENRIQUE PINHEIRO TORRES

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Da análise dos autos, verifica-se ser incontroverso o fato de a autuada haver recolhido a contribuição declarada em DCTF fora do prazo de vencimento, sem a multa de mora exigida no art. 61 da Lei nº 9.430/96. A inobservância dessa norma configura infração punível com multa de 75% do valor do imposto devido, nos exatos termos do inc. I, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, combinado com o inciso II do § 1º desse artigo, que prevê, expressamente, a imposição de multa isolada quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora.

O texto da lei não deixa margem à dúvida: quando o tributo houver sido pago fora do prazo sem a multa de mora, a Fiscalização, obrigatoriamente, deve infligir ao infrator a multa de ofício correspondente a 75% da totalidade do tributo devido. O dispositivo legal que criou essa penalidade encontra-se em plena vigência e com total eficácia, já que não foi obstado por outra norma legal, nem teve sua constitucionalidade atacada por órgão judicial competente. Desta feita, sua observância é obrigatória e vinculante, cabendo à Administração Federal fazê-la cumprir em todo o território nacional.

Por outro lado, deixar de aplicar lei ordinária específica por entender que lei complementar é que deveria regular a matéria, é eufemismo, pois, na verdade, negar vigência à lei ordinária equivale a reconhecê-la inquinada de inconstitucionalidade por vício formal, e isso, é missão atribuída exclusivamente ao Poder Judiciário, como será demonstrado a seguir:

Para começar este tema, faremos um breve passeio na história do controle de constitucionalidade.

O mundo conhece hoje, no dizer ¹Cappelletti, dois grandes tipos de sistemas de controle da legitimidade constitucional das leis:

O “sistema difuso”, isto é, aquele em que o poder de controle pertence a todos os órgãos judiciários de um dado ordenamento jurídico, que os exercitam incidentalmente, na ocasião da decisão das causas de sua competência; e

O “sistema concentrado”, em que o poder de controle se concentra, ao contrário, em um único órgão judiciário.

O primeiro deles, o difuso, é também conhecido como sistema de controle do tipo americano, em razão da percepção equivocada de alguns constitucionalistas de que esse sistema tenha sido inaugurado pelos norte americanos no famoso caso Marbury versus Madison, em 1803. O segundo, o concentrado, também pode ser denominado, agora com razão, de sistema austríaco de controle, ou ainda como sistema europeu, porquanto foi inaugurado na Constituição da Áustria de 1º de outubro de 1920, redigida com base em projeto elaborado pelo Mestre da Escola Jurídica de Viena, o grande Hans Kelsen.

¹ M. CAPPELLETTI, O controle Judicial de Constitucionalidade das Leis no Direito Comparado, 2ª ed, Sergio Antônio Fabris Editor, Porto Alegre 1992, p 67 ss.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009978/2001-93
Recurso nº : 127.829
Acórdão nº : 204-00.422

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 30/09/05
Necy
VISTO

2º CC-MF
Fl.

No Brasil, até a promulgação da Constituição da República de 1891, não existia qualquer controle Judicial de Constitucionalidade. Por influência do jacobinismo parlamentar francês e da idéia inglesa da supremacia do parlamento, o Constituinte de 1824 outorgou ao Poder Legislativo a atribuição de fazer leis, interpretá-las, suspendê-las e revogá-las, bem como velar na guarda da Constituição (art. 15, itens 8º e 9º).

Nesse sistema, não havia lugar para o mais incipiente modelo de controle judicial de constitucionalidade. Consagrava-se, assim, o dogma da soberania do Parlamento.

Com a adoção do regime republicano em 1889, os ventos da mudança também sopraram no sistema ²jurídico brasileiro, sobretudo, no que concerne ao papel a ser exercido pelo Poder Judiciário. A Constituição Republicana de 1891 adotou o sistema norte americano, defendido entusiasticamente por Rui Barbosa, personagem principal na elaboração da Carta.

A Constituição de 1934 trouxe uma figura nova no controle brasileiro de constitucionalidade, a ADIn Interventiva, que deveria ser proposta pelo Procurador-Geral da República, perante o Supremo Tribunal Federal, contra lei ou ato normativo estadual que violassem a Constituição Federal. Essa ADIn interventiva inseriu no nosso ordenamento jurídico um tímido sistema de controle concentrado de constitucionalidade.

A Emenda Constitucional nº 16, de 26 de novembro de 1965, inseriu, de forma clara, o controle concentrado, mas restrito em às pessoas legitimadas a propor a ação de inconstitucionalidade. Somente com a Constituição Federal de 05 de outubro de 1988 é que se consagrou, de forma ampla, o sistema de controle concentrado, também denominado sistema abstrato ou do tipo europeu. Desde então, o Brasil passou a conviver harmonicamente com os dois tipos de controle, o concentrado e o difuso.

Deixemos de lado o sistema europeu, para voltarmos ao que, de fato, interessa ao nosso tema, o controle difuso, que, como dito linhas acima, alguns constitucionalistas apressados atribuíram sua origem à famosa decisão da Suprema Corte norte americana, prolatada em 1803, no caso Marbury versus Madison, cuja sentença foi redigida pelo juiz John Marshall, que fixou, por um lado, aquilo que ficou conhecido como a supremacia da constituição e, por outro, o poder-dever dos juízes negarem aplicação às leis contrárias à constituição. Para se chegar àquela decisão, Marshall partiu do seguinte raciocínio: ou a constituição prepondera sobre os atos legislativos que com ela contrastam ou o Poder Legislativo pode mudá-la por meio de lei ordinária. Não há meio termo, asseverou o Chefe da Suprema Corte, ou a constituição é uma lei fundamental superior e não mutável por dispositivos ordinários, ou seja, é rígida; ou ela é colocada em pé de igualdade com os atos legislativos ordinários, portanto, flexível, e, por conseguinte, pode ser alterada sem qualquer entrave pelo Poder Legislativo. Todavia, se é correto a primeira alternativa, e assim concluiu Marshall, um ato do legislativo contrário à constituição não é lei, é nulo, é como se não existisse.

Ao proclamar a prevalência da constituição sobre os demais atos legislativos e reconhecer o poder dos juízes de não aplicar as leis inconstitucionais, a Suprema Corte Americana, não só inaugurou no mundo moderno o sistema judicial de controle de

² O Decreto 848, de 11 de outubro de 1890, estabeleceu que, na guarda e aplicação da Constituição e das leis nacionais, a magistratura federal só interviria em espécie e por provocação da parte.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009978/2001-93
Recurso nº : 127.829
Acórdão nº : 204-00.422

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 30/ 09 / 05
Necy
VISTO

2º CC-MF
Fl.

constitucionalidade, mas, sobretudo, rompeu com o dogma da supremacia do Poder Legislativo, que vige até hoje na Inglaterra e nos demais países que adotam constituições flexíveis.

Os fundamentos da inovadora e corajosa decisão da Suprema Corte no caso *Marbury versus Madison*, já haviam sido muito bem delineados por Alexander Hamilton em sua obra-prima *The Federalist*, e partiu do seguinte raciocínio:

a função de todos os juizes é a de interpretar as leis e aplicá-las ao caso concreto submetido a seu julgamento;

a regra básica de interpretação das leis determina que quando dois dispositivos legislativos estiverem contrastando entre si, deve o juiz aplicar a prevalente. Se ambas tiverem igual densidade normativa, deve-se valer dos critérios tradicionais, segundo os quais: lex posterior derogat legi priori, lex specialis derogat legi generali, etc. Mas todos esses critérios são desnecessários quando o contraste dá-se entre dispositivos de densidade normativa diversa, aí, o critério é o da lex superior derogat legi inferiori. Neste caso, a norma constitucional prevalecerá sempre sobre a lei ordinária, quando a constituição for rígida e não flexível. Do mesmo modo, a lei prevalecerá sempre sobre os decretos.

De tudo o que foi exposto, a conclusão óbvia é no sentido de que todo e qualquer juiz, encontrando-se no dever de decidir uma lide onde seja relevante ao caso uma lei ordinária que contrasta com a constituição, deve preservar a Carta Magna e não aplicar a norma de menor hierarquia.

Vejamos agora como é dividido o controle de constitucionalidade no Brasil.

Quanto ao momento de sua realização, o controle é dividido em preventivo e repressivo, o primeiro realizado durante o processo legislativo e, o segundo, após a entrada em vigor da lei.

O preventivo é exercido, inicialmente, pelas Comissões de Constituição e Justiça do Poder Legislativo (art. 32, III, do Regimento Interno da Câmara Federal e art. 110 do Regimento Interno do Senado Federal, todos fundamentados no art. 58 da CF/88) e, posteriormente, pela participação do Chefe do Executivo no processo legislativo, quando poderá vetar a lei aprovada pelo Congresso Nacional por entendê-la inconstitucional, nos termos do art. 66, §1º, da CF/88, denominado veto jurídico.

Por sua vez, se o projeto de lei é de iniciativa do Poder Executivo, ou se se trata de Medida Provisória, há, ainda, além dos controles de constitucionalidade acima mencionados, o realizado previamente, no âmbito do Poder Executivo, pela Casa Civil da Presidência da República, por força do estatuído no art. 2º da Lei nº 9.649, de 27/05/1998, que assim dispõe:

Art. 2º À Casa Civil da Presidência da República compete assistir direta e imediatamente ao Presidente da República no desempenho de suas atribuições, especialmente na coordenação e na integração das ações do governo, na verificação prévia da constitucionalidade e legalidade dos atos presidenciais, ... (grifo nosso).

O repressivo, por sua vez, poderá se dar de maneira concentrada, por via de ação direta de inconstitucionalidade ou de ação declaratória de constitucionalidade, competindo em ambos os casos, somente, ao Supremo Tribunal Federal processar e julgar tais ações, conforme dispõe a alínea "a" do inciso I do art. 102 da Constituição Federal de 1988.

M



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009978/2001-93
Recurso nº : 127.829
Acórdão nº : 204-00.422

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 30/09/05
Nicy
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Pode ainda o controle repressivo dá-se de forma difusa, ou seja, como incidente processual, no julgamento de casos concretos.

Depois de tudo o que aqui foi dito, pergunta-se:

- a) podem os órgãos judicantes da administração afastarem a aplicação de lei inconstitucional?
- b) podem esses órgãos afastarem a aplicação de lei que entenderem inconstitucional ou incompatível com a constituição?

A resposta à primeira pergunta é positiva, pois a lei inconstitucional, como bem asseverou Marshal, não é lei, é ato nulo. Por conseguinte, não obriga, não vincula ninguém.

Já a resposta à segunda pergunta é negativa, pois da interpretação sistemática da Constituição Federal (especialmente dos seus artigos: 97; 102, III, "a" e "c"; e 105, II, "a" e "b"), tem-se que a competência para realizar o controle difuso de constitucionalidade é exclusiva do Poder Judiciário e estendida a todos os seus componentes.

Nesse sentido, valiosas são as palavras do ex-Procurador-Geral da República e Professor Titular da Universidade de Brasília, Dr. Inocêncio Mártires Coelho, conforme elucidativo artigo por ele publicado na Revista Jurídica Virtual (nº 13) da Presidência da República, do qual transcrevemos o seguinte trecho:

...Nessa linha de raciocínio - que ousaríamos chamar fática, livre e realista - e ainda acompanhando o pensamento do maior jurista do século XX, pode-se dizer, igualmente, que sem aquela declaração de incompatibilidade, proferida pelo órgão a tanto legitimado, nenhuma norma será reputada inconstitucional; que onde a Constituição não atribuir a algum órgão, distinto do que produz as leis, a prerrogativa de aferir-lhes a constitucionalidade, norma alguma poderá reputar-se inconstitucional; e que, finalmente, enquanto não for anulada - e nos limites em que o seja - toda lei é simplesmente constitucional... (grifo nosso)

Por tais razões, pode-se concluir, que, não tendo a Constituição Federal de 1998 dado competência a órgãos da administração para efetuarem o controle repressivo de constitucionalidade das leis, não podem seus órgãos judicantes afastar a aplicação de lei que julgarem inconstitucional, pois **competência não tem quem quer, mas quem a teve atribuída pela constituição.**

No mesmo sentido, é a lição de Lúcio Bittencourt³ a respeito da incompetência dos órgãos do Poder Executivo para afastar a aplicação de uma lei sob alegação de sua inconstitucionalidade:

É princípio assente entre os autores, reproduzindo a orientação pacífica da jurisprudência, que milita sempre em favor dos atos do Congresso a presunção de constitucionalidade. É que ao Parlamento, tanto quanto ao Judiciário, cabe a interpretação do Texto constitucional, de sorte que, quando uma lei é posta em vigor, já o problema de sua conformidade com o Estatuto Político foi objeto de exame e apreciação, devendo-se presumir boa e válida a resolução adotada.

³ Bittencourt, Lúcio - O Contrôlo Jurisdicional da Constitucionalidade, Forense, 1968, 2º edição, págs.91 a 96.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009978/2001-93
Recurso nº : 127.829
Acórdão nº : 204-00.422

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC	
CONFERE COM O ORIGINAL	
BRASILIA	30/09/05
Necy	
VISTO	

2º CC-MF
Fl.

...

Oscar Saraiva entende que o julgamento da inconstitucionalidade é privativo do Judiciário, porque, se este cabe, por força de preceito expresso, a função em aprêço, nenhum dos outros poderes tem competência para exercê-la 'sob pena de se confundirem as atribuições destes, o que a nossa Constituição veda, ao prescrever a sua separação e independência'. Não acolhemos, todavia, esse entendimento do culto e esclarecido juriconsulto, que se choca, aliás, com a opinião unânime dos doutores. Damos-lhe razão, apenas quando nega aos funcionários administrativos competência para se recusar a aplicar uma lei sob alegação de sua inconstitucionalidade. É que a sanção presidencial afasta qualquer possível manifestação dos funcionários administrativos, que não dispõem do exercício do poder executivo. (sic)

Desta feita, se o órgão administrativo deixa de aplicar lei vigente por considerá-la inconstitucional, não apenas invade a esfera de competência do Poder Judiciário, como também fere de morte um dos princípios norteadores da administração pública, qual seja, o princípio da hierarquia, pois se está discordando do Chefe do Poder Executivo que, ao não vetar a lei está reconhecendo sua constitucionalidade.

Em face do exposto, parece-nos **equivocada** a afirmação daqueles que pregam que: *se a administração é vinculada aos ditames da lei, muito mais será aos da Lei Maior, logo pode negar aplicação à lei manifestamente inconstitucional*. Rotundo engano, pois, primeiro, milita a favor de todas as leis a **presunção de constitucionalidade**; segundo, mesmo sendo uma *presunção juris tantum*, só ao órgão legitimamente indicado pela Constituição Federal como competente para exercer o controle de constitucionalidade cabe desconstituir a presunção.

Pertinente trazer à colação as conclusões de Lúcio Bittencourt sobre o tema, na obra já citada:

A lei, enquanto não declarada pelos tribunais incompatível com a Constituição, é lei - não se presume lei - é para todos os efeitos. Submete ao seu império todas as relações jurídicas a que visa disciplinar e conserva plena e íntegra aquela força formal que a torna irrefragável, segundo a expressão de Otto Mayer.

Aliás, em relação à lei, ocorre ainda situação diversa da que se manifesta no tocante aos atos jurídicos públicos ou privados, e que reforça a idéia de sua eficácia enquanto não declarada por via jurisdicional. É que, em relação a ela, existe o princípio da obrigatoriedade, que constitui, dentro de qualquer doutrina de direito público, a garantia e a segurança da ordem jurídica.

Sendo a lei obrigatória, por natureza e por definição, não seria possível facilitar a quem quer que fosse furtar-se a obedecer-lhes os preceitos sob o pretexto de que a considera contrária à Carta Política. A lei, enquanto não declarada inoperante, não se presume válida: ela é válida, eficaz e obrigatória. (sic)

Ainda sobre o tema, são valiosos os ensinamentos do festejado constitucionalista Luís Roberto Barroso⁴:

A presunção de constitucionalidade das leis encerra, naturalmente, uma presunção iuris tantum, que pode ser infirmada pela declaração em sentido contrário do órgão

⁴ BARROSO, Luís Roberto. **Interpretação e Aplicação da Constituição**. São Paulo: ed. Saraiva, 3ª edição, pp 170 e 171.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009978/2001-93
Recurso nº : 127.829
Acórdão nº : 204-00.422

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 30 09 05
<i>Nery</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

jurisdicional competente. O princípio desempenha uma função pragmática indispensável na manutenção da imperatividade das normas jurídicas e, por via de consequência, na harmonia do sistema. O descumprimento ou não-aplicação da lei, sob o fundamento de inconstitucionalidade, antes que o vício haja sido proclamado pelo órgão competente, sujeita a vontade insubmissa às sanções prescritas pelo ordenamento. Antes da decisão judicial, quem subtrair-se à lei o fará por sua conta e risco. (grifo nosso).

A meu sentir, é imperioso reconhecer que no Direito brasileiro, o controle de constitucionalidade das leis em vigor é atribuição exclusiva do Poder Judiciário. Com isso, não sendo declarada a inconstitucionalidade pelo Jurisdicional, seja com efeitos *erga omnes* no controle concentrado de constitucionalidade, seja com efeito *inter partes* no controle difuso, a lei goza de presunção de constitucionalidade, e, por conseguinte, é válida e tem aplicação cogente em todo o território nacional.

A declaração incidental de inconstitucionalidade de lei é ato de tamanha **gravidade**, que, desde a Constituição Federal de 1934, há exigência expressa de reserva de plenário para que os tribunais exerçam o controle difuso de constitucionalidade. Por essa regra, suscitado o incidente de inconstitucionalidade por um dos membros do tribunal, suspende-se o julgamento do processo e remete-se a questão incidental para o pleno ou órgão que o represente. A inconstitucionalidade somente será declarada por voto da maioria absoluta dos membros do tribunal (art. 97, da Seção I do Capítulo III - **Do Poder Judiciário** - do Título IV - Das Organizações dos Poderes da CF/88). Essa exigência veio para uniformizar a interpretação constitucional no âmbito de cada tribunal. E como se processaria o incidente de inconstitucionalidade no processo administrativo, já que, diferentemente do que ocorre nos tribunais do Judiciário, nos administrativo não há a previsão para tal. Aliás, não poderia mesmo haver, pois, conforme já fartamente demonstrado, órgão nenhum da administração tem poderes para exercer o controle difuso de constitucionalidade.

Ora, se para os tribunais do Judiciário é exigida a reserva de plenário, como então, querer que os órgãos judicantes da administração, por suas turmas ou Câmaras, possam exercer o controle de constitucionalidade. Se assim fosse possível, a esfera administrativa estaria investida de mais poder do que o próprio judiciário. E o que dizer, então, da impossibilidade de a Fazenda Nacional recorrer ao Supremo Tribunal Federal quando a instância administrativa julgar determinada lei inconstitucional, o que não ocorre quando o controle é feito no Judiciário.

Veja-se ao absurdo a que chegaríamos: se determinada lei fosse declarada inconstitucional em controle difuso, a questão, se as partes forem diligentes, iria ser decidida, em última instância, pelo STF. Agora reparem, se a inconstitucionalidade fosse apontada na esfera administrativa, a questão sequer chegaria a ser discutida no Judiciário, que dirá no Supremo Tribunal Federal. Com isso, a decisão administrativa teria mais força do que a de todos os outros órgãos do Poder Judiciário, à exceção do Supremo. Em outras palavras, em matéria de inconstitucionalidade, a Câmara Superior de Recursos Fiscais estaria alçada no mesmo patamar do STF, pois da decisão que declarasse alguma lei inconstitucional, assim como ocorre no STF, não caberia qualquer recurso.

De tudo o que foi dito, resta concluir que falece aos órgãos judicantes da Administração competência para afastar a aplicação de lei ainda vigente. Missão atribuída exclusivamente ao Poder Judiciário. //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009978/2001-93
Recurso nº : 127.829
Acórdão nº : 204-00.422

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 30 / 09 / 05
Necy
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Quanto aos argumentos da autuada, no sentido de que a multa isolada seria indevida em virtude de os pagamentos efetuados a destempo, mas antes de qualquer procedimento fiscal configuraria denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN, cabe esclarecer que a controvérsia dá-se em razão da aparente contradição entre a norma geral inserta no *caput* do artigo 138 do CTN e as específicas contidas nos artigo 44, inc. I, 61 da Lei nº 9.430/1996. Para melhor visualização transcreve-se os dispositivos legais em confronto.

Código Tributário Nacional, art. 138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Lei 9430/1996, Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

Lei 9430/1996, 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;

II - omissis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - omissis;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora; (sublinhei).

É indubitável que a maioria dos dispositivos do Código Tributário Nacional, como é exemplo o *caput* do artigo 138, é de norma geral, já a tipificação de infração, bem como a cominação de sanção, são afeitas ao terreno da legislação ordinária.

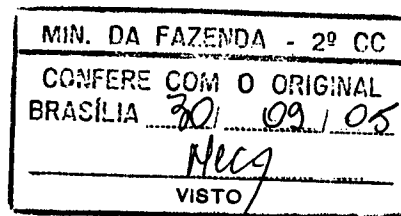
No confronto entre normas complementares e leis ordinárias, é preciso ter presente qual a matéria a que se está examinando.

Não raros são argumentos de que as leis complementares desfrutam de supremacia hierárquica relativamente às leis ordinárias, quer pela posição que ocupam na lista do artigo 59, CF/88, situando-se logo após as Emendas à Constituição, quer pelo regime de aprovação mais severo a que se reporta o artigo 69 da Carta Magna. Nada mais falso, pois não existe hierarquia alguma entre lei complementar e lei ordinária, o que há são âmbitos materiais



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009978/2001-93
Recurso nº : 127.829
Acórdão nº : 204-00.422



2ª CC-MF
Fl.

diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas, como ensina Michel Temer⁵:

Hierarquia, para o Direito, é a circunstância de uma norma encontrar sua nascente, sua fonte geradora, seu ser, seu engate lógico, seu fundamento de validade numa norma superior.

(...)

Não há hierarquia alguma entre a lei complementar e a lei ordinária. O que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas.

Em resumo, não é o fato de a lei complementar estar sujeita a um rito legislativo mais rígido que lhe dará a precedência sobre uma lei ordinária, mas sim a matéria nela contida, constitucionalmente reservada àquele ente legislativo.

Em segundo lugar, convém não perder de vista a seguinte disposição constitucional: o legislador complementar apenas está autorizado a laborar em termos de normas gerais. Nesse mister, e somente enquanto estiver tratando de normas gerais, o produto legislado terá a hierarquia de lei complementar. Nada impede, e os exemplos são inúmeros neste sentido, que o legislador complementar, por economia legislativa, saia desta moldura e desça ao detalhe, estabelecendo também normas específicas. Neste momento, o legislador, que atuava no altiplano da lei complementar e, portanto, ocupava-se de normas gerais, desceu ao nível do legislador ordinário e o produto disso resultante terá apenas força de lei ordinária, posto que a Constituição Federal apenas lhe deu competência para produzir lei complementar enquanto adstrito às normas gerais.

Acerca desta questão, veja-se excerto do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal:

A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional nº 1/69 - e a constituição atual não alterou esse sistema - se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência, e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Carta Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm com dispositivos de lei ordinária. (STF, Pleno, ADC 1-DF, Rei. Min. Moreira Alves).

E assim é porque a Constituição Federal outorgou competência plena a cada uma das pessoas políticas a quem entregou o poder de instituir exações de natureza tributária. Esta competência plena não encontra limites, a não ser aqueles estabelecidos na própria Constituição, ou aqueles estabelecidos em legislação complementar editada no estrito espaço outorgado pelo Legislador Constituinte. É o exemplo das normas gerais em matéria de legislação tributária, que poderão dispor acerca da definição de contribuintes, de fato gerador, de crédito, de prescrição e de decadência, mas, repise-se, sempre de modo a estabelecer normas gerais.

Neste sentido são as lições da melhor doutrina. Roque Carrazza, por exemplo, ensina que o art. 146 da CF, se interpretado sistematicamente, não dá margem a dúvida:

⁵ TEMER, Michel. Elementos de Direito Constitucional. 1993, p. 140 e 142.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009978/2001-93
Recurso nº : 127.829
Acórdão nº : 204-00.422

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 30 / 09 / 05
<i>Nicq</i>
VISTO

2º CC-MF
FI.

(...) a competência para editar normas gerais em matéria de legislação tributaria desautoriza a União a descer ao detalhe, isto é, ocupar-se com peculiaridades da tributação de cada pessoa política. Entender o assunto de outra forma poderia desconjuntar os princípios federativos, da autonomia municipal e da autonomia distrital.

(...)

A lei complementar veiculadora de "normas gerais em matéria de legislação tributaria" poderá, quando muito, sistematizar os princípios e normas constitucionais que regulam a tributação, orientando, em seu dia-a-dia, os legisladores ordinários das várias pessoas políticas, enquanto criam tributos, deveres instrumentais tributários, isenções tributárias etc. Ao menor desvio, porém, desta função simplesmente explicitadora, ela deverá ceder passo à Constituição.

De fato, como tantas vezes temos insistido, as pessoas políticas, enquanto tributam, só devem obediência aos ditames da Constituição. Embaraços porventura existentes em normas infraconstitucionais - como, por exemplo, em lei complementar editada com apoio no art. 146 da Cada Magna - não têm o condão de tolhê-las na criação, arrecadação, fiscalização etc., dos tributos de suas competências.

Dai por que, em rigor, não será a lei complementar que definirá "os tributos e suas espécies", nem "os fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes" dos impostos discriminados na Constituição. A razão desta impossibilidade jurídica é muito simples: tais matérias foram disciplinadas, com extremo cuidado, em sede constitucional. Ao legislador complementar será dado, na melhor das hipóteses, detalhar o assunto, olhos fitos, porém, nos rígidos postulados constitucionais, que nunca poderá acutillar. Sua função será meramente declaratória. Se for além disso, o legislador ordinário das pessoas políticas simplesmente deverá desprezar seus "comandos" (já que desbordantes das lindes constitucionais).

Por igual modo, não cabe à lei complementar em análise determinar às pessoas políticas como deverão legislar acerca da "obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários". Elas, também nestes pontos, disciplinarão tais temas com a autonomia que lhes outorgou o Texto Magno. Os princípios federativo, da autonomia municipal da autonomia distrital, que se manifestam com intensidade máxima na "ação estatal de exigir tributos", não podem ter suas dimensões traduzidas ou, mesmo, alteradas, por normas inconstitucionais". (Curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 409/10).

Por isso, as normas específicas serão estabelecidas em cada uma das pessoas políticas tributantes. Assim é que a matéria versando sobre infrações tributárias e respectivas sanções não está dentre as que a Constituição Federal exigiu lei complementar, por isso, deve ser disciplinada por lei ordinária de cada ente tributante da Federação. Aliás, é o que vem fazendo a União por meio de diversas leis, todas de natureza ordinária, como é o caso da Lei nº 9.430/1996.

No caso do artigo 138 do CTN, a norma nele inserta, como dito anteriormente, é geral, e como tal deve ser considerada pelo legislador ordinário de cada ente tributante, na elaboração das normas específicas. No caso da União, todas as leis posteriores ao CTN que cominaram sanção por infração tributária instituíram para o caso de denúncia espontânea apenas multa de mora. Com isso, pode-se concluir que a exclusão da responsabilidade de que trata o *caput* do artigo 138 do CTN, não alcança a penalidade que tenha também natureza



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009978/2001-93
Recurso nº : 127.829
Acórdão nº : 204-00.422

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 30/09/05
<i>WEC</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

compensatória da mora, mas, tão-somente, àquelas de natureza meramente repressora, como é exemplo a multa de ofício.

Veja-se que, quando o contribuinte fugindo de suas obrigações, deixa de pagar a contribuição comete a infração à norma que obriga a todos os sujeitos passivos pagarem, espontaneamente, seus tributos ou contribuições no prazo legal. A penalidade a ele imposta é a multa de ofício correspondente a, no mínimo, 75% do valor que deixou de ser recolhido. Todavia, se após o vencimento, mas antes de qualquer procedimento fiscal, muda de atitude e recolhe o tributo devido, acrescido dos juros moratórios, ainda assim, cometeu a infração acima citada. Acontece, porém, que a responsabilidade pelo descumprimento da legislação é excluída pela denúncia espontânea. Contudo, os efeitos desse atraso não são afastados, cabendo ao legislador ordinário de cada ente da Federação estabelecer a forma de purgar-se tal mora. No caso da União, leis ordinárias, em perfeita consonância com a norma geral do art. 138 do CTN, vêm, desde longa data, estabelecendo multa de moratória, como forma de purgação da mora. Para exemplificar, cite-se a Lei nº 4.502, de 1964, do Decreto-Lei nº 401, de 1968, do Decreto-Lei nº 1.736, de 1979, da Lei nº 8.383/1991 e a Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, em vigor.

Por outro lado, a falta de previsão no Código Tributário para aplicação de multa de mora no caso de denúncia espontânea, não implica em sua vedação, pois, o CTN, simplesmente não tratou especificamente de multa de mora. Em qualquer caso de pagamento extemporâneo, exigia apenas os juros moratórios, sem prejuízo das penalidades cabíveis (art. 161).

Por derradeiro, ainda que se entenda aqui que a norma inserta no *caput* do artigo 138 do CTN afasta qualquer possibilidade de aplicação de multa moratória nos casos de denúncia espontânea, ainda assim não poderiam as instâncias administrativas exonerarem essa multa, porquanto decorre ela de texto literal de lei, que não pode ter sua vigência negada, senão por quem de direito, *in casu*, o Judiciário. Não se deve olvidar que as leis presumem-se constitucionais e vigem em todo o território nacional, enquanto não revogadas ou tiverem a eficácia suspensa por decisão do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado ou em difuso (com a posterior resolução do Senado Federal). Como a lei ordinária instituidora da multa de mora, à época dos fatos, não havia sido revogada nem declarada inconstitucional, não cabe negar-lhe vigência.

Também não se pode deixar de aplicar essa lei, sob o argumento de que, ao caso se aplica o CTN, pois um mesmo fato não pode ser regulado validamente, ao mesmo tempo, por leis distintas, pois, por força da Lei de Introdução ao Código Civil, a lei posterior revoga a anterior, se com ela incompatível. Desta feita, se a Lei nº 9.430/1996 que estabeleceu a multa de mora fosse incompatível com dispositivos do CTN, ou seria ela inconstitucional, por invadir competência reservada à lei complementar ou então tais dispositivos foram recepcionados com força de lei ordinária e, por conseguinte, teriam sido revogados pela lei nova. No primeiro caso, a inconstitucionalidade somente pode ser declarada pelo Judiciário e, no segundo, não haveria qualquer razão para se afastar a aplicação da lei. De qualquer sorte, não há como afastar, na esfera administrativa, a multa moratória em questão. Tampouco dá para afastar a multa isolada aplicável nas hipóteses de o sujeito passivo efetuar pagamento extemporâneo sem os consectários legais cabíveis, *in casu*, juros e multa de mora.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009978/2001-93
Recurso nº : 127.829
Acórdão nº : 204-00.422

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 30/09/05
Necy
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Por derradeiro, deve-se esclarecer que não serão aqui abordados os argumentos da defesa de que a multa aplicável representaria verdadeiro confisco, pois a discussão desaguaria necessariamente no exame da constitucionalidade da lei, o que, como dito linhas acima, transborda a competência das instâncias administrativas.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 09 de agosto de 2005.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES