

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	D. 18 / 05 / 2000
C	81
	Rubrica

417



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 13802.001254/96-77**Acórdão** : 201-73.372**Sessão** : 07 de dezembro de 1999**Recurso** : 111.017**Recorrente** : KHAMEL REPRESENTAÇÕES IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.**Recorrida** : DRJ em São Paulo – SP

**PIS – LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA** - 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, em função da inconstitucionalidade reconhecida pelo STF, no julgamento do RE nº 148.754-2/RJ, afastando-os definitivamente do ordenamento jurídico-pátrio. A retirada dos referidos decretos-leis do mundo jurídico produziu efeitos *ex tunc* e funcionou como se nunca houvessem existido, retornando-se, assim, a aplicabilidade da sistemática anterior, passando a serem aplicadas as determinações da LC nº 07/70, com as modificações deliberadas pela LC nº 17/73. **ALÍQUOTA** – A alíquota aplicável ao lançamento é aquela determinada pelas LC nºs 07/70 e 17/73, *ex-vi* do disposto no art. 144 do CTN, vez que somente no período posterior a 01/10/95 a alíquota utilizada para a cobrança do PIS é de 0,65%, em conformidade com as determinações da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/95. **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, CTN). Por força do disposto no artigo 101 do Código Tributário Nacional e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução do Código Civil, inaplicável a imposição de juros de mora com base na TRD, no período de fevereiro a julho de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91, providência adotada pela autoridade julgadora *a quo*. **TAXA SELIC** – Legítima a aplicação da Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para a cobrança dos juros de mora, a partir de partir de 1º de abril de 1995 (art. 13, Lei nº 9.065/95). **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. **RETROAÇÃO DE LEGISLAÇÃO MENOS GRAVOSA** - Aplica-se a fato pretérito, objeto de processo ainda não definitivamente julgado, a legislação que imponha penalidade menos gravosa do que a prevista na

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

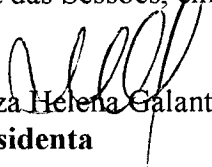
Processo : 13802.001254/96-77  
Acórdão : 201-73.372

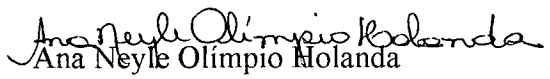
legislação vigente ao tempo da ocorrência. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 30/06/91, reduz-se a penalidade aplicada ao percentual determinado no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96, conforme o mandamento do artigo 106, II, do Código Tributário Nacional, como bem determinou a decisão de primeira instância. **Recurso a que se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **KHAMEL REPRESENTAÇÕES IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.**

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

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 1999

  
Luiza Helena Galante de Moraes  
**Presidenta**

  
Ana Neyle Olímpio Holanda  
**Relatora**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Rogério Gustavo Dreyer, Valdemar Ludvig, Geber Moreira, Serafim Fernandes Corrêa e Sérgio Gomes Velloso.  
Imp/ovrs/cf



MIINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13802.001254/96-77  
Acórdão : 201-73.372

Recurso : 111.017  
Recorrente : KHAMEL REPRESENTAÇÕES IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

RELATÓRIO

Versa o presente processo sobre auto de infração decorrente da falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 01/35), que exige o crédito tributário a seguir demonstrado:

a) Valores em UFIR – Fatos Geradores até 31/12/94	
Contribuição	676.019,52
Juros de mora (calculados até 30/09/96)	294.039,04
Multa de ofício	668.875,60
b) Valores em Reais – Fatos Geradores a partir de 01/01/95	
Contribuição	R\$ 265.245,86
Juros de mora (calculados até 30/09/96)	R\$ 64.849,61
Multa de ofício	R\$ 265.245,86

A auditoria fiscal foi empreendida a partir do Termo de Início de Ação Fiscal de fls. 01, datado de 15/08/96, através do qual a autoridade fiscal intimou a empresa a apresentar os documentos e livros fiscais e contábeis arrolados.

Da análise dos livros e documentos apresentados, restou a constatação da existência de Contribuição para o PIS a recolher sobre os fatos geradores dos períodos 01/91 a 08/96, referidos às fls. 17, juntamente com as respectivas bases de cálculo. O lançamento fiscal encontra amparo legal na seguinte legislação: artigo 3º, alínea “b”, da Lei Complementar 07/70, c/c o art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17/73; Título 5, Capítulo 1, Seção 1, alínea “b”, itens I e II, do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF nº 142/82.

Regularmente intimada, a atuada, tempestivamente, apresentou a impugnação de fls. 44/54, onde, em síntese, apresentou os seguintes argumentos de defesa:

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 13802.001254/96-77  
**Acórdão** : 201-73.372

- a) que a alíquota aplicada na exação deveria ser aquela trazida no artigo 3º, b, da Lei complementar nº 07/70, de 0,5%, e não de 0,75%, como foi adotado;
- b) a ilegalidade da exigência de pagamento de multas draconianas e juros abusivos;
- c) que o artigo 4º, I, da M.P. nº 298/91, convertida na Lei nº 8.218/91 faculta a aplicação da multa de 100% no caso de falta de recolhimento e falta de declaração, conjuntamente, e, na espécie existe a declaração, vez que a contribuição é lançada por declaração e o lançamento consta no livro próprio da empresa atuada, o que pode ser verificado;
- d) que a Lei nº 9.065/95, instituidora da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia para Títulos Federais – SELIC, é de 20/06/95, tendo sido aplicada no lançamento desde 31/01/95, o que atinge o artigo 144 do CTN.

A autoridade recorrida indeferiu a impugnação, retificando, de ofício, o lançamento, para reduzir a multa aplicada a 75%, de acordo com o artigo 44 da Lei nº 9.430/96, e excluir os juros moratórios calculados com base na TRD, no período de 04/02/91 a 29/07/91, remanescendo nesse período juros de mora à razão de 1,0% ao mês calendário ou fração.

Irresignada com a decisão singular, a atuada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, onde, em preliminar, aduz que a decisão traz fato novo, vez que determina a intimação para o recolhimento do crédito tributário constituído de multa por falta de entrega de DCTFs, que está sendo objeto de impugnação em processo próprio. No mérito, repisa todos os argumentos expendidos na impugnação.

Às fls. 90, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou Contra-Razões, onde defende a manutenção da decisão monocrática.

É o relatório.



MIINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 13802.001254/96-77  
Acórdão : 201-73.372

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Preliminarmente, deve ser enfrentada a argumentação de que a decisão *a quo* teria trazido um “fato novo”, por ter determinado a intimação para o recolhimento da multa por falta de entrega de DCTFs, que estaria sendo discutida em processo próprio.

Da leitura das disposições determinadas pela autoridade julgadora de primeira instância infere-se não proceder tal assertiva, pelo que deixamos de acatá-la.

Vencida a preliminar, passamos à análise das questões de mérito.

A recorrente traz como primeiro ponto de defesa a consideração de que a alíquota utilizada na exação deveria ser de 0,50% e não de 0,75%, vez que teria que ser observado o percentual determinado, como o foi; que o prazo de recolhimento do tributo deveria permanecer aquele determinado pela Lei Complementar nº 07/70, vez que as alterações posteriores se deram em lei ordinária, que não pode modificar lei complementar.

A Lei Complementar nº 07/70, e suas alterações constitucionalmente válidas, passaram a ser aplicáveis às exações referentes à Contribuição para o PIS, após o reconhecimento da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.448/88 e 2.449/88, pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 148.754-2/RJ, e a posterior suspensão da sua execução pelo Senado Federal, através da Resolução nº 49, de 09/10/95, afastou-os definitivamente do ordenamento jurídico pátrio.

A retirada dos pré-falados decretos-lei do mundo jurídico produziu efeitos *ex tunc*, e funcionou como se nunca houvessem existido, retornando-se, assim, a aplicabilidade da sistemática anterior, isto é, passam a ser aplicadas as determinações deliberadas pela Lei Complementar nº 07/70, com as modificações deliberadas pela Lei Complementar nº 17/73 e alterações posteriores, que não aquelas introduzidas pelas normas inconstitucionais. Não há que se falar em repristinação, e sim em desconsideração das alterações introduzidas na sistemática de

A



MIINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 13802.001254/96-77  
**Acórdão** : 201-73.372

cobrança da contribuição para o PIS pelos decretos-leis afastados definitivamente do ordenamento jurídico-pátrio, consequência imediata determinada pelos mecanismos de segurança e aplicabilidade do nosso sistema jurídico.

Tal entendimento firma-se na manifestação do Supremo Tribunal Federal, exarada nos Embargos de Declaração em Embargos de Declaração em Recurso Extraordinário nº 181.165-7, Sessão de 04/04/96, consoante se depreende da ementa a seguir transcrita:

“ ...  
1 – Legítima a cobrança do PIS na forma disciplinada pela Lei Complementar 07/70, vez que inconstitucionais os Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449/88, por violação ao princípio da hierarquia das leis.  
2 - .....”

Como consequência imediata, determinada pela exigência de segurança e aplicabilidade do ordenamento jurídico, a declaração de inconstitucionalidade do Decreto-Lei nº 2.445/88 produziu efeitos *ex tunc*. Assim, tudo passa a ocorrer como se a norma eivada do vício da inconstitucionalidade não houvesse existido, retornando-se a aplicabilidade da sistemática anterior.

Com efeito, a constituição dos créditos tributários deve ser pautada pela Lei Complementar nº 07/70, e suas alterações constitucionalmente válida, fato pelo que válida a alíquota determinada no artigo 3º da referida lei, com a modificação inscrita no artigo 1º da Lei Complementar nº 17/71. Sendo que tal percentual reduziu-se a 0,65%, por determinações da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/95, o que foi observado pela autoridade autuante. Assim, descabida a argumentação da recorrente, não se vislumbrando razão ao seu pleito, vez que a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores abrangidos pela exação determinava que a alíquota aplicável deveria se dar nos patamares adotados no auto de infração, o que está em total consonância com as determinações do artigo 144 do Código Tributário Nacional.

A recorrente insurge-se ainda contra a aplicação dos juros de mora adotados no lançamento.

Tal imposição encontra respaldo nas determinações do artigo 161 do Código Tributário Nacional, *in litteris*:

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 13802.001254/96-77  
**Acórdão** : 201-73.372

“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 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 quando ocorre 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

A

424



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13802.001254/96-77  
Acórdão : 201-73.372

desatendido, configura-se a mora, sendo, portanto, cabível cogitar de aplicação de juros moratórios.

Na espécie, vez que tal recolhimento não se efetuou como devido, situação em que se caracteriza 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)

Entretanto, é pacífico neste Colegiado que a cobrança dos juros de mora aplicados com base na TRD, é legítima apenas a partir de 29 de julho de 1991, quando encontra fundamento na Medida Provisória nº 298, desta mesma data, posteriormente convertida em Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, em obediência ao disposto no artigo 101, do Código Tributário Nacional e no parágrafo 4º, do artigo 1º, do Decreto-lei nº 4.567/72 (Lei de Introdução ao Código Civil), estando assente em vários arestos deste Conselho e reconhecido pela Administração Tributária através da Instrução Normativa SRF nº 032/97, que devem ser afastados no período que medeou de 04/02/91 a 29/07/91, providência já determinada pela decisão *a quo*.

No que diz respeito à aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, tem-se que a mesma encontra respaldo na Lei nº 9.065, de 20/06/1995, cujo artigo 13 delibera:

“Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea "c" do parágrafo único do ART.14 da Lei número 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo ART.6 da Lei número 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo ART.90 da Lei número 8.981, de 1995, o ART.84, inciso I, e o ART.91, parágrafo único, alínea "a.2", da Lei número 8.981, de 1995, serão

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo :** 13802.001254/96-77  
**Acórdão :** 201-73.372

equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.”

A incidência legal deve ser observada apenas a partir de abril de 1995, como dispõe literalmente o excerto do seu texto acima referido, e outra não foi a disposição da autoridade autuante, vez que no elenco dos dispositivos legais embaixadores da imposição dos juros de mora está expressa tal deliberação.

Para os fatos geradores ocorridos entre janeiro e março de 1995, a imposição dos juros de mora observou o disposto no artigo 84, I, da Lei nº 8.981, de 20/01/95, que traz como parâmetro a taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna, *in litteris*:

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

I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;  
(...)”

Tal dispositivo modificou o artigo 38, *caput*, e § 1º da Lei nº 9.069, de 29/06/95, que determinava:

“Art. 38. Nas situações de que tratam os §§ 3, 4 e 5 do ART.36 desta Lei, os juros de mora serão equivalentes, a partir de 1º de julho de 1994, ao excedente da variação acumulada da Taxa Referencial - TR em relação à variação da UFIR no mesmo período.

§ 1º. Em nenhuma hipótese os juros de mora previstos no "caput" deste artigo poderão ser inferiores à taxa de juros estabelecida no ART.161, parágrafo 1, da Lei número 5.172, de 25 de outubro de 1966, no ART.59 da Lei número 8.383, de 1991, e no ART.3 da Lei número 8.620, de 5 de janeiro de 1993.  
(...)”

Essa diferença de metodologia para os índices tomados como base para a imposição dos juros de mora implica na desuniformidade dos percentuais inscritos na exação, o

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13802.001254/96-77  
Acórdão : 201-73.372

Essa diferença de metodologia para os índices tomados como base para a imposição dos juros de mora implica na desuniformidade dos percentuais inscritos na exação, o que justifica a diferença gizada pela recorrente entre os valores correspondentes a dezembro de 1994 e janeiro de 1995.

Quanto ao argumento da recorrente de que os valores cobrados a título de juros de mora 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 dispondo em contrário. *In casu*, os percentuais aplicados para o cálculo dos juros moratórios basearam-se em leis vigentes à época.

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

Das considerações empreendidas, infere-se ser a autuada devedora do tributo cobrado, e 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.

Entretanto, é assente neste Colegiado que a apresentação prévia da declaração desobriga o sujeito passivo da imposição da multa de ofício, o que é reclamado pela recorrente. Entretanto, *in casu*, é alegado, para suprir a falta de tal declaração, o registro contábil das operações, que não se prestam a tal, vez que a declaração exigida reveste-se em obrigação acessória, que tem base fontal em legislação específica, devendo ser obedecidas as formalidades legais exigidas para que se produzam os efeitos dela decorrentes.

Assim, cabível as penalidades impostas à espécie, que se encontram respaldadas em leis vigentes à época, entretanto, no que concerne à multa de ofício aplicada nos

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 13802.001254/96-77  
**Acórdão** : 201-73.372

9.430/96, conforme o mandamento do artigo 106, II, do Código Tributário Nacional, o que já foi determinado pela decisão de primeira instância.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 1999

*Ana Neyle Olímpio Holanda*  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA