



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 13808.000521/00-23  
**Recurso n°** 001 Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9303-003.122 – 3ª Turma  
**Sessão de** 24 de setembro de 2014  
**Matéria** PIS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** RHODIA POLIAMIDA LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 30/11/1995 a 28/02/1996

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA.

É indevido o lançamento de multa de ofício e juros de mora (CTN - art. 100, parágrafo único) sobre recolhimentos a menor efetuados consoante as disposições da legislação em vigor.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Rodrigo da Costa Pôssas e Joel Miyazaki, que davam provimento.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

Maria Teresa Martínez López - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Antonio Carlos Atulim, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria Teresa Martínez López e Otacílio Dantas Cartaxo.

## Relatório

Trata-se de recuso especial interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 202-14.507, de 29/01/2003, alegando contrariedade à lei quanto ao provimento do recurso voluntário, por maioria de votos, no tocante à exclusão - com fulcro no artigo 100 do CTN - da multa de ofício e dos juros de mora aplicados.

*A decisão de primeira instância está assim emendada:*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 30/11/1995 a 28/02/1996*

*Ementa: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO*

*A retirada do mundo jurídico de atos inquinados de ilegalidade e de inconstitucionalidade restabelece a aplicação da norma indevidamente alterada. Destarte, mantém-se a exigência do PIS relativa à diferença entre as alíquotas de 0,65% e 0,75%.*

*LANÇAMENTO PROCEDENTE*

O então Conselho de Contribuintes decidiu pela aplicação da semestralidade da base de cálculo e exclusão da multa e dos juros. A ementa dessa decisão guerreada está assim redigida:

*CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL- - PIS - SEMESTRALIDADE.*

*Na vigência da Lei Complementar nº 7/70, a base de cálculo do PIS era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato gerado rt sem correção monetária, observadas as alterações introduzidas pela Lei Complementar nº 17/73 (alíquota de 0,75 %).*

*MULTA DE OFICIO E JUROS DE MORA.*

*Tendo os recolhimentos a menor sido efetuados consoante as disposições da MP nº 1.212/95 e do Ato Declaratório SRF nº 39/95, é indevido o lançamento de multa de ofício e juros de mora (CTN - art. 100, parágrafo único).*

*Recurso voluntário parcialmente provido.*

A Fazenda Nacional ingressou com recurso especial arguindo a ilegalidade da dispensa da multa e juros. Requer “a revisão da decisão da instância 'a quo', no sentido de que seja parcialmente anulada a decisão, na parte que dispensou a multa de ofício e dos juros de mora aplicados pela Fiscalização, em virtude do não recolhimento espontâneo das diferenças devidas e não recolhidas das Contribuições ao PIS.”

Pelo Despacho nº 202-0.052, de fls. 115/116 sob o entendimento de que o recurso atende às formalidades legais, deu-se seguimento.

A contribuinte também apresentou recurso especial onde pede a nulidade do lançamento, eis que formalizado sem se atentar para os critérios da Lei Complementar nº 7/70

(semestralidade da base de cálculo). O recurso não foi admitido por ausência de paradigma. Dessa decisão houve Agravo, o qual foi mantido o não seguimento do recurso.

É o relatório.

### Voto

Conselheira Maria Teresa Martínez López, Relatora

O recurso interposto pela Fazenda Nacional atende aos requisitos legais e dele tomo conhecimento.

Trata-se de auto de infração lavrado contra a contribuinte em razão de alegado recolhimento a menor da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), no período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996 (exigência do PIS relativa à diferença entre as alíquotas de 0,65% e 0,75%).

A matéria submetida à apreciação deste Eg. Conselho cinge-se tão somente à exclusão de multa e juros do lançamento, pela aplicação do art. 100 do CTN.

Consta do voto do acórdão ora recorrido:

*Outra questão a ser enfrentada diz respeito à aplicação, ao caso, da norma inserta no parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional, que estabelece o seguinte:*

*"Artigo 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

*I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;*

*II - as decisões dos órgãos singulares coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;*

*III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;*

*IV - os convênios que entre si celebrarem a União,- os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.*

***Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo."***

*Na espécie, como os recolhimentos a menor se deram em estrita observância de atos normativos, de sorte que, à luz do art. 100, parágrafo único, do CTN,tenho por indevido o lançamento de multa de ofício e juros de mora.*

*Por todo o exposto, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário para determinar que as bases de cálculo do PIS sejam recalculadas, considerando que, na vigência da Lei Complementar nº 7/70, com as alterações introduzidas pela Lei Complementar nº 17/73, era o faturamento do 6º (sexto) mês anterior, em valores históricos, sem correção monetária, e, ainda, para cancelar o lançamento de multa de ofício e juros de mora.*

Penso não assistir razão à recorrente. Explico.

Muito embora esta Conselheira defenda “*data maxima venia*”, que a declaração de inconstitucionalidade de uma lei gera efeitos desde o nascimento da norma declarada inconstitucional, tais efeitos, por óbvio, não podem levar à descon sideração de atos jurídicos perfeitos, constituídos sob a égide daquela lei, sob pena de violação ao disposto no artigo 5º, XXXV, da Constituição Federal de 1988<sup>1</sup> e artigo 144 do Código Tributário Nacional,<sup>2</sup>. Discute-se, no caso, a possibilidade de se exigir diferenças, com os consectários legais. Em face da presunção de constitucionalidade das leis, não se pode impor a ninguém penalidades pelo fato de haver se comportado nos termos de lei que vem a ser declarada inconstitucional.

Após a publicação dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, foram também editadas normas complementares que regulamentaram a aplicação da legislação ao PIS, tais como a IN 126/88 ou a IN 62/89, citadas exemplificativamente, igualmente observadas pelos contribuintes.

A aplicação do parágrafo único do art. 100 do CTN visa proteger o contribuinte que agiu em conformidade com a lei e normas complementares, que nada mais são do que atos administrativos expedidos para fiel e exata execução da lei.

E mais:

O art. 396 do Código Civil Brasileiro (antigo art. 963 do antigo CC) é expresso ao dispor sobre a mora, *verbis*:

*“Não havendo fato ou omissão imputável ao devedor, não incorre este em mora.”*

Vale dizer, não havendo inadimplemento culposo da obrigação, não há que se falar em mora, não podendo a recorrente responder por qualquer acréscimo que tenha nela a sua origem, nos exatos termos do dispositivo do Código Civil acima transcrito.

Neste sentido, aliás, a lição de **Caio Mário da Silva Pereira**, *verbis*:

*Uma das circunstâncias que acompanham o pagamento é o tempo. A obrigação deve executar-se oportunamente.*

*A mora é este retardamento injustificado da parte de algum dos sujeitos da relação obrigacional no tocante à prestação. Mas*

<sup>1</sup> “Art. 5º - Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantido-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

XXXVI – a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada;”

<sup>2</sup> Art. 144 - O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

*não é apenas de considerar-se o tempo, senão este e também as demais circunstâncias que envolvem a solutio.*

*Não é, também, toda retardação no solver ou no receber que induz mora. Algo mais é exigido na sua caracterização. Na mora solvendi, como na accipiendi, há de estar presente um fato humano, intencional ou não-intencional, gerador da demora na execução. Isto exclui do conceito de mora o fato inimputável, o fato das coisas, o acontecimento atuante no sentido de obstar a prestação, o fortuito e a força maior, impedientes do cumprimento.*

*A culpa do devedor é outro elemento essencial. O nosso Anteprojeto menciona a inexecução culposa como elemento integrante de sua etiologia (art. 189). Não há mora, se não houver fato ou omissão a ele imputável (Código Civil, art. 963). A regra não comporta dúvida, em nosso Direito, embora o contrário possa dizer-se de outros sistemas legislativos, ... (in “Instituições de Direito Civil”, Forense, 1996, 15ª ed., vol. II, p. 215/218)*

No mesmo sentido, a lição de **Carvalho Santos** que, ao definir os elementos da “mora”, bem identifica a culpa como pressuposto necessário, fazendo referência ainda ao entendimento de outros ilustres doutrinadores:

*(...) Assim, DÉMOGUE, chamando ‘um retardamento não isento de culpa’ e AGOSTINHO ALVIM ‘o não pagamento culposo, bem como a recusa de receber, no tempo, lugar e forma devidos’, definição aceita, com ressalva da culpa na mora do credor, por SERPA LOPES.*

*Preferimos definição mais simples ou seja: A falta de pagamento não justificada pelo devedor e de recebimento sem justa razão pelo credor, noção em que entra a culpa em ambas hipóteses: trate-se de dolo ou de negligência, ou de omissão no cumprimento de algum dever imposto pela natureza da obrigação ou pelos termos da convenção, atendidas as circunstâncias de cada caso (quesito facti).*

*Mais simples ainda a definição de ORLANDO GOMES: ‘Impontualidade culposa’, in Obrigações, pág. 184.*

*3 – Já vimos que o simples atraso não configura a mora em sentido jurídico, diferente do sentido comum, que poderia prevalecer pela interpretação literal do texto do art. 955 combinado com o art. 1.058, a que faz remissão, mas aqui se impõe a harmonização dos textos, com especial a dominante influência do disposto no art. 963, onde se diz: ‘não havendo fato ou omissão imputável ao devedor, não incorre este em mora.’” (p. 276, destaques, não do original)*

Outro não é o entendimento do emérito doutrinador **Silvio Rodrigues**, cuja lição vale transcrever:

*“(...) 153. A culpa é elementar na mora do devedor. – Da conjunção dos arts. 955 e 963 do Código Civil se deduz **que sem culpa do devedor não há mora**. Se houve atraso, mas o mesmo não resultou de dolo, negligência ou imprudência do devedor, não se pode falar em mora. Com efeito, dispõe o art. 963:*

*Art. 963. Não havendo fato ou omissão imputável ao devedor, não incorre este em mora.*

*E nisso é que a mora se distingue do simples retardamento. O retardamento é um dos elementos da mora, pois esta é o retardamento derivado da culpa. São inúmeros os julgados exonerando o devedor em atraso, das conseqüências da mora, por não se encontrar em seu procedimento qualquer resquício de culpa.” (in “Direito Civil”, Parte Geral das Obrigações, Ed. Saraiva, 1995, Vol. 2, p. 271, destaques nossos)*

Assim, se o contribuinte que age em conformidade com as normas complementares à lei fica resguardado da aplicação de penalidade, juros moratórios ou atualização monetária da base de cálculo do tributo, por óbvio com muito mais razão também não ficará sujeito a tais vicissitudes se agiu em perfeita conformidade com a legislação à época aplicável.

## CONCLUSÃO

Em razão de todo o acima exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Maria Teresa Martínez López