



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 23 / 04 / 02  
Rubrica

2º CC-MF  
Fl.  
301

Processo nº : 13808.001080/99-90  
Recurso nº : 117.415  
Acórdão nº : 202-13.734

Recorrente : KARAN PEÇAS LTDA.  
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.** Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente. **COFINS. CONSECTÁRIOS LEGAIS.** É cabível a exigência, no lançamento de ofício, de juros de mora calculados com base na variação acumulada da SELIC e multa de ofício de 75% do valor da contribuição que deixou de ser recolhida pelo sujeito passivo.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **KARAN PEÇAS LTDA.**

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

Sala das Sessões, em 17 de abril de 2002

Henrique Pinheiro Torres  
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Adolfo Montelo, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Ana Neyle Olímpio Holanda e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.  
Iao/cf



**Processo nº :** 13808.001080/99-90

**Recurso nº :** 117.415

**Acórdão nº :** 202-13.734

**Recorrente :** KARAN PEÇAS LTDA.

## RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03/11 para a exigência do crédito tributário devido pela falta de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, referente ao período de 31/07/97 a 30/04/99.

A autuação em referência teve como enquadramento legal os artigos 1º, 2º, 3º, 4º e 5º da Lei Complementar nº 70, de 30/12/1991, e resultou na apuração do crédito tributário no montante de R\$382.842,72, já incluídos a multa proporcional e os juros de mora calculados até 30/06/1999.

Impugnando o feito tempestivamente às fls. 14/23, a autuada alegou os seguintes argumentos de defesa:

- a) o diploma normativo que estatui os juros e a multa se ressentem de validade, na medida em que é do timbre ordinário e não complementar, como exige a Constituição;
- b) o ato administrativo “sub examen” foi editado em flagrante desobediência às exigências normativas aplicáveis à espécie;
- c) os juros de mora foram estipulados em porcentagens muito acima dos 12% estatuídos no artigo 192, § 3º, do Diploma Excelso;
- d) a multa, na proporção de 75%, agride a Constituição, a teor do direito de propriedade, sobre passar ao largo do postulado da capacidade contributiva, configurando, assim, o aspecto confiscatório da mencionada penalidade;
- e) os juros calculados na forma da SELIC, introduzida pela Lei nº 9.065/1995, atingiram patamares estratosféricos, numa patente infringência à vedação à tributação confiscatória (artigo 150, inciso IV, da CF);
- f) o legislador outorgou ao executivo verdadeira autorização ilimitada para fixar os critérios para os cálculos dos juros que entender por bem firmar pela SELIC. Ocorre, assim, flagrante violação do princípio da legalidade;



Processo nº : 13808.001080/99-90  
Recurso nº : 117.415  
Acórdão nº : 202-13.734

- g) ao lume da estrita legalidade, compete à função legislativa prescrever exaustivamente sobre a norma tributária, cometendo-lhe descrever integralmente os seus componentes; e
- h) a solução aplicável ao caso concreto se encontra no Código Tributário Nacional, artigo 161, § 1º, vale dizer: 1% ao mês, a contar da data do vencimento da exação.

Pela Decisão de fls. 59/63 – cuja ementa, a seguir se transcreve – a autoridade monocrática (Delegado da DRJ em São Paulo/SP) julgou procedente o lançamento fiscal:

*“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins*

*Periodo de apuração: 31/07/1997 a 30/04/1999*

*Ementa: ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. Não compete à autoridade administrativa a apreciação das questões de inconstitucionalidade e legalidade das normas tributárias, cabendo-lhe observar a legislação em vigor.*

*LANÇAMENTO PROCEDENTE”.*

Tempestivamente, a interessada interpôs Recurso Voluntário a este Segundo Conselho de Contribuintes (fls.70/79), reiterando os argumentos trazidos na peça impugnatória. Requer a nulidade do feito ou que sejam excluídos os juros superiores a 12% ao ano, bem como a multa na parte excedente a 2%.

Foi concedida liminar em Mandado de Segurança (n.º 2000.61.00.048227-5), tendo como objeto o direito de a contribuinte recorrer a este Segundo Conselho de Contribuintes sem a exigência do depósito recursal de 30% do valor do crédito tributário mantido pela decisão de primeira instância (fl. 81).

É o relatório.



Processo nº : 13808.001080/99-90

Recurso nº : 117.415

Acórdão nº : 202-13.734

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES**

O Recurso é tempestivo e subiu respaldado em medida judicial que liberou a reclamante do depósito recursal previsto no § 2º do art. 33 do Decreto 70.235/1972. Diante dessas razões, passo a examiná-lo.

Versa o presente processo sobre lançamento de ofício efetuado pela Delegacia da Receita Federal em São Paulo - SP para constituir o crédito referente à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS que a autuada teria deixado de recolher no período compreendido entre os meses de julho de 1997 e abril de 1999.

A reclamante, em sede de recurso, pede a anulação do feito fiscal e, caso não seja acolhida essa preliminar, sejam os juros moratórios calculados no percentual máximo de 12% ao ano, bem como seja excluída da multa a parcela excedente a 2%, ou quando muito a 30%. Como suporte de sua pretensão, a reclamante alega que a COFINS fora instituída por lei complementar e os acréscimos legais por lei ordinária, tal dicotomia entre diplomas legais teria maculado o lançamento fiscal, pois, em seu entender, criada a contribuição por lei complementar, *"afigura-se ilógico e inconcebível que o eventual inadimplemento da relação jurídica correspondente seja objeto de legislação ordinária"*.

Como bem anotado na decisão recorrida, à autoridade administrativa não compete a apreciação da constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias, mas para que não se alegue desinteresse ao debate, serão tecidos breves comentários para demonstrar ser desprovida de razão a tese da defesa.

Primeiramente, é preciso ter presente, no confronto entre leis complementares e leis ordinárias, qual a matéria a que se está examinando. Lei complementar é aquela que, dispondo sobre matéria, expressa ou implicitamente, prevista na redação constitucional, está submetida ao *quorum* qualificado pela maioria absoluta nas duas Casas do Congresso Nacional.

Não raros são os argumentos de que as leis complementares desfrutam de supremacia hierárquica relativamente às leis ordinárias, quer pela posição que ocupam na lista do artigo 59 da 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



**Processo nº : 13808.001080/99-90**

**Recurso nº : 117.415**

**Acórdão nº : 202-13.734**

diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas, como ensina Michel Temer<sup>1</sup>:

*“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.”*

Sendo as matérias subordinadas à disciplina complementar expressamente prevista na Constituição, não estabelecendo a Lei Maior tal exigência no concernente à disciplina dos acréscimos legais decorrentes do inadimplemento da obrigação tributária pelo sujeito passivo, tal disciplinamento é afeito à legislação ordinária.

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. Dessa forma, por não estarem expressamente enumerados no artigo 146 da Constituição Federal de 1988, os acréscimos legais devem ser estabelecidos por lei ordinária.

Ademais, o Código Tributário Nacional foi recepcionado pela Carta Política de 1988, a teor do § 5º do artigo 34 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, com a hierarquia atribuída pela Constituição vigente às matérias tratadas na legislação recepcionada. Isto significa que tem eficácia de lei complementar na matéria que a Carta Cidadã exige lei de corô qualificado, e de lei ordinária nas matérias em que a Constituição não restringe à lei complementar.

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 146, inciso III, exige lei complementar para estabelecer normas gerais em matéria tributária, portanto, nesse ponto, o CTN foi recepcionado com força de lei complementar. Todavia, nas matérias que versem sobre matérias específicas (não normas gerais), o Código é apenas mais uma lei ordinária. Assim, quando alude a percentual de juros, por exemplo, não está tratando de norma geral e, por conseguinte, tal dispositivo pode ser alterado por lei ordinária, tanto é verdade que os consectários legais dos diversos tributos vem sendo fixados por leis ordinárias, sem manifestação adversa do Judiciário.

<sup>1</sup>TEMER, Michel. Elementos de Direito Constitucional. 1993, p, 140 e 142.



Processo nº : 13808.001080/99-90  
Recurso nº : 117.415  
Acórdão nº : 202-13.734

Esse entendimento é dado pelo STF, como comprova o excerto de pronunciamento do pleno do Supremo Tribunal Federal, abaixo transcrito:

*“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, Rel. Min. Moreira Alves)”.*

Em assim sendo, é de se reconhecer que a competência legislativa sobre os acréscimos legais do crédito tributário inadimplido é ordinária, isto é, não exige coró qualificado de lei complementar.

Por outro lado, não se pode olvidar ser o lançamento tributário atividade administrativa plenamente vinculada e obrigatória, o que restringe o proceder da autoridade fiscal aos estreitos termos da lei. Por conseguinte, não fica ao alvedrio dos agentes do Fisco estipular os percentuais dos encargos legais a serem exigidos do sujeito passivo, pois a própria lei já os especificam. No caso presente, os juros foram calculados em percentual equivalente à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, conforme determinação dada pelo § 3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/1996. Ao seu turno, a multa de ofício foi calculada no percentual de 75%, por força do inciso I do art. 44 dessa Lei.

Dessa feita, como a fluência dos juros moratórios e a incidência da multa, a partir do vencimento dos tributos e contribuições, decorre de expressa disposição legal, não se pode imputar vício ao ato de lançamento no qual formalizou-se o crédito tributário inadimplido com os acréscimos determinados por lei. Cumpre-se notar que a Fiscalização seguiu a legislação de regência à época em que foi constituído o crédito fiscal, não foi além nem aquém do fixado na lei.

Quanto aos argumentos da defesa concernente à afronta da legislação pertinente aos juros moratórios exigidos no auto de infração ao § 3º do art. 192 da Constituição Federal, os mesmos não serão aqui debatidos por não ser o contencioso administrativo o foro próprio e adequado para discussão dessa natureza. Os mecanismos de controle da constitucionalidade das leis estão regulados na própria Constituição Federal, todos passando necessariamente pelo Poder Judiciário, que detém com exclusividade essa prerrogativa, conforme se infere dos artigos 97 a 102 da Carta Magna.



**Processo nº : 13808.001080/99-90**

**Recurso nº : 117.415**

**Acórdão nº : 202-13.734**

Corroborando essa orientação, cabe lembrar o conteúdo do Parecer Normativo CST nº 329/70 (DOU de 21/10/70), que cita o seguinte ensinamento do Mestre Ruy Barbosa Nogueira:

*“Devemos distinguir o exercício da administração ativa da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação à lei, sob mera alegação de inconstitucionalidade, em primeiro lugar por que não lhe cabe a função de julgar, mas de cumprir e, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário de administração ativa o exercício do ‘Poder Executivo’.”*

Esse parecer também se arrimou em Tito Resende:

*“É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão.”*

Ainda sobre o tema, o Parecer COSIT/DITIR nº 650, de 28/05/1993, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, em processo de Consulta, assim dispôs:

*“5.1 – De fato, se todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição e não apenas o Judiciário e a todos é de rigor cumpri-la, mencione-se que o Poder Legislativo, em cumprimento a sua responsabilidade, anteriormente à aprovação de uma Lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (C.F., art. 58), para salvaguarda de seus aspectos de constitucionalidade e/ou adequação à legislação complementar. Igualmente, o Poder Executivo, antes de sancioná-la, através de seu órgão técnico, Consultoria-Geral da República, aprecia os mesmos aspectos de constitucionalidade e conformação à legislação complementar. Nessa linha sequencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, e o Poder Executivo, ao sancioná-la, ultrapassam em seus âmbitos, nos respectivos atos, a barreira da sua constitucionalidade ou de sua harmonização à legislação complementar. Somente a outro Poder, independente daqueles, caberia tal arguição.”*

*5.2 – Em reforço ao exposto, veja-se a diferença entre o controle judiciário e a verificação de inconstitucionalidade de outros Poderes: como ensina o Professor José Frederico Marques, citado pela requerente, se o primeiro é definitivo *hic et nunc*, a segunda está sujeita ao exame posterior pelas Cortes*



Processo nº : 13808.001080/99-90

Recurso nº : 117.415

Acórdão nº : 202-13.734

*de Justiça. Assim, mesmo ultrapassada a barreira da constitucionalidade da Lei na órbita dos Poderes Legislativos e Executivo, como mencionado, chegue-se, de novo, em etapa posterior, ao controle judicial de sua constitucionalidade.*

*5.3 - (...) Pois, se ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição, o exame da constitucionalidade das leis, em sua órbita, é privativo do Presidente da República ou do Procurador-Geral da República (C.F., artigos 66, § 1º e 103, I, d VI)."*

Diante do exposto, seria estéril qualquer discussão na esfera administrativa sobre esse tema.

Por outro lado, a jurisprudência trazida pela defesa não versa sobre os encargos legais tributários da presente lide, mas a dispositivos outros estranho aos autos, mas ainda que assim não fosse não poderiam ser estendidos ao caso ora em julgamento, pelas razões a seguir expostas.

O Código de Processo Civil, ao tratar da coisa julgada, expressamente limitou o seu alcance às partes integrantes da lide, conforme o artigo 472, a seguir transcrito:

*"Art. 472 – A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, nem beneficiando nem prejudicando terceiros."*

Assim, a decisão judicial transcrita pela autuada a ela não se aplica, pois não versam sobre o caso em discussão, nem a autuada dela fez parte.

Por outro lado, de acordo com a Constituição Federal, as leis declaradas inconstitucionais, pelo controle difuso, em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, só deixam de ter aplicabilidade *erga omnes* se forem suspensa por Resolução do Senado Federal. Diz o inciso X do artigo 52 da Constituição Federal de 1988, *verbis*:

*"Art. 52 – Compete privativamente ao Senado Federal:*

*(...)*

*X – suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal."*

Assim, como os dispositivos legais relativos aos juros de mora objeto da presente lide não foram julgados inconstitucionais, tampouco tiveram sua execução suspensa pelo STF, não se pode negar-lhe vigência.



Processo nº : 13808.001080/99-90

Recurso nº : 117.415

Acórdão nº : 202-13.734

Deve ser lembrado ainda o artigo 1º do Decreto nº 73.529/1974, que assim dispõe:

*“Art. 1º - É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida, para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ou ordinatório.*

*Art. 2º - Observados os requisitos legais e regulamentares, as decisões judiciais a que se refere o artigo 1º produzirão seus efeitos apenas em relação às partes que integraram o processo judicial e com estrita observância do conteúdo dos julgados.”*

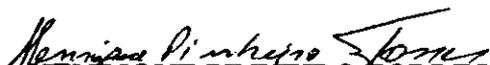
Não obstante o esforço da defesa, inaplicáveis ao caso em discussão os argumentos jurisprudenciais trazidos à colação.

Em relação aos argumentos da recorrente de que a multa de 75%, constante do auto de infração, seria confiscatória, não podem ser apreciados nessa instância de julgamento por que sua discussão passaria, necessariamente, por um juízo de constitucionalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, no caso, o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, matéria esta de exclusiva competência do Poder Judiciário.

Além disso, é totalmente desarrazoado pretender-se aplicar ao caso em lide o disposto no artigo 6º do Decreto nº 22.626, de 07.04.1933 - tal dispositivo destina-se às relações contratuais entre particulares -, ou qualquer outra norma de direito privado, porque as multas de natureza tributária, como no caso presente, somente podem ser disciplinadas por norma de direito público.

Posto isso, voto no sentido de não acolher as preliminares suscitadas pela defesa e, no mérito, julgar integralmente procedente o lançamento fiscal.

Sala das Sessões, em 17 de abril de 2002

  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES