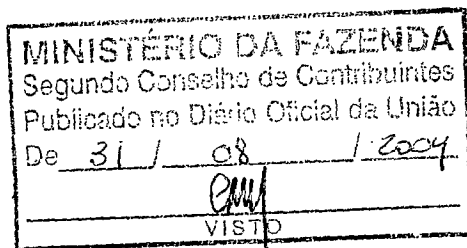




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13808.001692/99-46  
Recurso nº : 123.932  
Acórdão nº : 203-09.429

Recorrente : AÇOS VILLARES S/A  
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

**PIS – DECADÊNCIA** – A Lei nº 8.212/91 estabeleceu o prazo de dez anos para a decadência da Contribuição para o PIS. Além disso, o STJ pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN somente se inicia após transcorrido o prazo previsto no artigo 150 do mesmo diploma legal. **Preliminar rejeitada.**

**PIS – APLICABILIDADE DO ARTIGO 100 DO CTN** – A observância das normas referidas no artigo 100 do CTN exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

**PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70** - A norma do parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/70 determina a incidência da contribuição sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês. A base de cálculo da contribuição permaneceu incólume e em pleno vigor até os efeitos da edição da MP nº 1.212/95, quando passou a ser considerado o faturamento do mês (precedentes do STJ e da CSRF/MF).

**MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA** – O não recolhimento espontâneo, por parte do sujeito passivo, de diferença de crédito tributário decorrente de restauração de dispositivos legais implica na cobrança de multa de ofício e de juros de mora, nos termos do Código Tributário Nacional.

**Recurso ao qual se dá provimento parcial.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**AÇOS VILLARES S/A.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de mérito, quanto a decadência.** Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Valdemar Ludvig, César Piantavigna e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, que davam provimento parcial; **II) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso: a) por unanimidade de votos, para conceder a semestralidade; b) pelo voto de qualidade, para manter o crédito lançado**



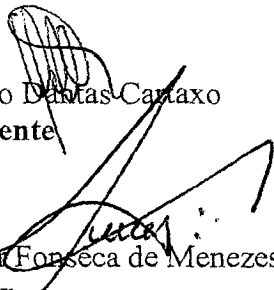
Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

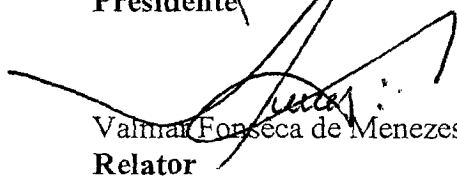
2º CC-MF  
Fl.

**Processo nº : 13808.001692/99-46**  
**Recurso nº : 123.932**  
**Acórdão nº : 203-09.429**

**resultante da diferença de alíquota.** Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Antonio Carlos Atulim (Suplente), César Piantavigna e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva; e **c) por maioria de votos, para excluir a multa e os juros.** Vencidos os Conselheiros Valmar Fonsêca de Menezes (Relator), Luciana Pato Peçanha Martins e Otacílio Dantas Cartaxo. Designada a Conselheira Maria Teresa Martínez López.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004

  
Otacílio Dantas Cartaxo  
**Presidente**

  
Valmar Fonsêca de Menezes  
**Relator**

Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.  
Eaal/cf/ovrs



**Processo nº** : 13808.001692/99-46  
**Recurso nº** : 123.932  
**Acórdão nº** : 203-09.429  
  
**Recorrente** : AÇOS VILLARES S/A

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

“4. Originou-se a presente ação fiscal através do termo de início de fls. 01, onde a empresa em epígrafe foi intimada a apresentar os livros e os documentos ali arrolados.

5. Do exame levado a efeito na documentação apresentada, foram constatados pelo Agente Fiscal, fatos irregulares, com infringência às normas legais que regem a espécie, descritos no Termo de Verificação de fls. 261/262, conforme segue em síntese:

- a) A empresa declarou e/ou recolheu a contribuição devida ao PIS aplicando a alíquota de 0,65%, previstas nos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988, ao invés de aplicar a alíquota de 0,75% conforme determina a Lei Complementar 07/70, o que resultou em insuficiência de recolhimento da referida contribuição nos meses de 12.91 a 09.93 e 01.94 a 09.95.
- b) Com a Resolução nº 49/95 do Senado Federal os referidos Decretos-Leis não tem validade jurídica desde sua origem. Ressalte-se que a empresa fiscalizada pleiteou, administrativa e judicialmente, através do processo administrativo nº 10880.024375/97-75 e do Mandado de Segurança nº 97.0028505-7 (fls. 16/40), a aplicação e observância por parte da Secretaria da Receita Federal, da Resolução 49/95 do Senado Federal e da LC 7/70, para fins de compensação de créditos do PIS com débitos do PIS dos meses de 06/94 a 12/94, não se justificando assim, que ela própria aplicasse a alíquota prevista nos Decretos-Leis declarados inconstitucionais pelo STF.
- c) O pedido de compensação do contribuinte teve origem em créditos do PIS sobre receitas financeiras gerados no período de 12/91 a 09/93, envolvendo valores da Aço Villares S/A, e das empresas incorporadas Villares Indústria de Base S/A, Aços Ipanema (Villares) S/A e Aços Anhanguera (Villares) S/A, conforme “Demonstrativo Referente a Apuração e Recolhimento PIS s/ Receitas Financeiras e não Operacional – Período de Dezembro/92 a Setembro/93” (fls. 45/61) elaborada pela fiscalizada.



**Processo nº** : 13808.001692/99-46  
**Recurso nº** : 123.932  
**Acórdão nº** : 203-09.429

d) As diferenças mensais de PIS a recolher (insuficiência de recolhimento) foram apuradas aplicando a alíquota de 0,75% sobre a base de cálculo (sem as receitas financeiras) constantes do demonstrativo acima citado e nos “Demonstrativos da Contribuição para o PIS” (fls. 2 a 9), e considerando os recolhimentos efetuados pelo contribuinte nos meses de 12.91 a 09.93 e 01.94 a 09.95 contidos nos DARF’s apresentados.

e) As diferenças mensais de PIS a recolher foram discriminadas nos “Demonstrativos de Base de Cálculo e da Contribuição do PIS” de fls. 267 a 279, e consolidadas nos “Demonstrativos da Base de Cálculo e da Contribuição para o PIS (Consolidação)” de fls. 263 a 266, com a finalidade de se formalizar, na empresa sucessora Aços Villares S/A, a exigência de tudo o que foi apurado.

6. Em vista das infrações constatadas, foi lavrado o presente Auto de Infração (fls. 294 a 297), no valor total de R\$ 5.569.190,28, incluindo-se tributo, multa proporcional e juros de mora, estes calculados até 29.10.1999, para constituir o crédito tributário das diferenças apuradas do PIS, nos meses de 12.91 a 09.93 e 01.94 a 09.95, incluindo os valores de PIS devidos pelas empresas incorporadas, na forma do art. 3º, alínea b, da LC 7/70, c/c art. 1º, § único da LC 17/73, c/c art. 53, inciso III da Lei 8.383/91, c/c artigo 132 do Código Tributário Nacional (CTN).

7. Regularmente notificada em 11.11.1999, conforme ciência nos próprios autos, a autuada apresentou as impugnações tempestivas de fls. 302 a 328, alegando, em suma, o que se segue:

7.1 Preliminarmente alega que, como o Auto de Infração foi lavrado em 11.11.1999, houve decadência do direito de lançar o tributo do período correspondente a 12.91 a 09.93 e 01.94 a 11.94, visto que já teria transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos prescrito no artigo 174 do Código Tributário Nacional (CTN). Assim, conforme o artigo 156, inciso V do CTN está extinto o crédito tributário do período citado.

7.2 Faz um extenso arrazoado sobre contribuições a luz da Constituição Federal de 1998, chegando a conclusão que o PIS foi recepcionada pela nova Carta Magna como contribuição social.

7.3 A receita operacional bruta, preceituada como base de cálculo do PIS pelos Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88, não está contemplado nas modalidades previstas no art. 195 da CF/88. O faturamento, previsto no inciso I do citado artigo, não se confunde com a receita operacional bruta, este é um conceito mais amplo que aquele. Assim, conclui-se que não há respaldo constitucional para a utilização desta base de cálculo pelo referidos Decretos-Leis.



**Processo nº** : 13808.001692/99-46  
**Recurso nº** : 123.932  
**Acórdão nº** : 203-09.429

7.4 Que os Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88 não foram apreciados no prazo previsto no artigo 25, § 1º, I e II, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, e também, que eram incompatíveis com o artigo 55 da Carta Política então vigente (C.F. 1967/E.C. 1/69). Cita julgados da esfera Judicial para corroborar seu entendimento.

7.5 Com a decretação da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88 pelo Supremo Tribunal Federal, e posterior edição da Resolução nº 49, de 1995, pelo Senado Federal, a base de cálculo volta a ser o faturamento, conforme prevista no artigo 3º, b, da LC 7/70.

7.6 Porém, a referida base de cálculo corresponde, em cada data de vencimento da obrigação tributária, ao faturamento verificado seis meses antes, conforme o parágrafo único do artigo 6º da LC 7/70. Cita diversos julgados da esfera administrativa e judiciária para corroborar seu entendimento.

7.7 Como o agente fiscal não considerou o disposto no artigo 6º, parágrafo único da LC 7/70, o Auto de Infração deve ser julgado insubsistente por absoluta inobservância da legislação regulamentadora da Contribuição ao PIS.

7.8 Que descabem os juros e a multa de mora de 75% pois não houve, no presente caso, qualquer atraso no pagamento do tributo, visto que, a impugnante apurou, declarou e recolheu montantes devidos a título de Contribuição ao PIS, nas datas e com a alíquota segundo os Decretos-Lei 2.445/88 e 2.449/88, editados pela própria União em processo legislativo e, conseqüentemente, imbuídos de presunção de legalidade.”

A DRJ em São Paulo - SP proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita  
adiante:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/12/1991 a 30/09/1993, 01/01/1994 a 30/09/1995

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO - Comprovada a falta de recolhimento do PIS sobre o faturamento, em virtude de diferença de alíquota entre 0,65% e 0,75%, calculadas sobre a base de cálculo preconizada pela Lei Complementar 07/70, o valor deve ser exigido de acordo com a legislação de regência.

FATO GERADOR.

O fato gerador da contribuição para o PIS é o faturamento do próprio período de apuração e não o do sexto mês a ele anterior.

DECADÊNCIA.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

**Processo nº** : 13808.001692/99-46  
**Recurso nº** : 123.932  
**Acórdão nº** : 203-09.429

Decai em 10 (dez) anos o direito de constituição do crédito tributário relativo à contribuição para o PIS, conforme determina o art. 45, I, da Lei nº 8.212/1991.

#### MULTA DE OFÍCIO.

É devida no lançamento ex-officio a multa correspondente em face da infração às regras instituídas pela legislação tributária, não constituindo tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei.

#### JUROS MORATÓRIOS.

A responsabilidade pelos juros moratórios só cessa com o depósito do montante integral do crédito tributário.

Lançamento Procedente”.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, repisando os argumentos expendidos na peça impugnatória, resumidos a seguir:

- teria ocorrido a decadência da contribuição, nos termos do artigo 150 do Código Tributário Nacional;
- deve ser adotada à apuração do montante devido o critério da semestralidade do PIS; e
- a multa e os juros cobrados não podem ser exigidos, tendo em vista que o tributo foi recolhido integralmente, conforme os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

É o relatório.



Processo nº : 13808.001692/99-46  
Recurso nº : 123.932  
Acórdão nº : 203-09.429

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR VALMAR FONSÊCA DE MENEZES  
VENCIDO QUANTO À EXCLUSÃO DOS JUROS E DA MULTA DE OFÍCIO

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Analisando-se, por partes, as argumentações trazidas pela recorrente, temos o que segue:

**DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.**

Em suas razões recursais, a recorrente alega decadência do lançamento efetuado e que, de acordo com o Código Tributário Nacional, o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário estaria extinto.

A este respeito, transcrevo o meu entendimento exarado por ocasião do julgamento do Recurso nº 115.136, de cujo Acórdão retiro excertos, como razões de decidir:

“O instituto da decadência é ligado ao ato administrativo do lançamento e, portanto, faz-se mister tecer alguns comentários sobre esses institutos para, em seguida, concluirmos sobre a questão.

O Código Tributário Nacional - CTN classificou os tipos de lançamento, segundo o grau de participação do contribuinte para a sua realização, nas seguintes modalidades: lançamento por declaração (art. 147); lançamento de ofício (art. 149) e lançamento por homologação (art. 150).

A Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o qual é uma modalidade em que cabe ao contribuinte efetuar os procedimentos de cálculo e de pagamento antecipado do tributo, sem prévia verificação do sujeito ativo. O lançamento se consumará posteriormente através da homologação expressa, pela real confirmação da autoridade lançadora ou pela homologação tácita, quando esta autoridade não se manifestar no prazo de cinco anos contado da ocorrência do fato gerador, conforme previsto no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Embora o Código Tributário Nacional - CTN utilize a expressão “homologação do lançamento”, não faz sentido se falar em homologar aquilo que ainda não ocorreu, haja vista que o lançamento só se dará com o ato de homologação. Daí porque, trata-se de homologação da atividade anterior do sujeito passivo, ou seja, trata-se de homologação do pagamento antecipado. Neste sentido é o entendimento de diversos tributaristas do País, entre eles José Souto Maior Borges, em sua obra “Lançamento Tributário, Rio, Forense, 1981,



**Processo nº** : 13808.001692/99-46  
**Recurso nº** : 123.932  
**Acórdão nº** : 203-09.429

p. 465, 466 e 468” e Paulo de Barros Carvalho, em seu trabalho “Lançamento por Homologação - Decadência e Pedido de Restituição, em Repertório IOB de Jurisprudência, São Paulo, IOB, n. 3, fev. 1997, p. 72 e 73.”

A Lei ordinária posterior nº 8.212, de 24.07.91, ao dispor sobre a organização da Seguridade Social, estabeleceu, através do *caput* do art. 45 e inciso I, um novo prazo de caducidade para o lançamento das respectivas Contribuições Sociais:

*“Art. 45 - O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se 10 (dez) anos contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído”.*

A Lei nº 8.212/91 entrou em vigor na data de sua publicação, qual seja, 25/07/91.

Ademais, o Superior Tribunal de Justiça – STJ já pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN somente se inicia após transcorrido o prazo previsto no artigo 150 do mesmo diploma legal, o que resulta no mesmo período de tempo citado.”

Acrescente-se, ainda, que, por força da vinculação deste Colegiado às normas legais vigentes, está afastada da sua competência a análise de disposição expressa em Lei, como no caso *in concreto*.

Diante do exposto, rejeito as arguições de decadência suscitadas pela defesa.

## **DO MÉRITO:**

### **DA SEMESTRALIDADE DO PIS.**

A semestralidade do PIS é matéria que se encontra pacificada no presente momento, não restando a este Tribunal Administrativo outra alternativa a não ser curvar-se ao pronunciamento do Superior Tribunal de Justiça, manifestado no Recurso Especial nº 240.938/RS (1999/0110623-0), publicado no DJ de 15 de maio de 2000, cuja ementa está assim parcialmente reproduzida:

“... 3 - A base de cálculo da contribuição em comento, eleita pela LC 7/70, art. 6º, parágrafo único (‘A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente’), permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando, a partir desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado ‘o faturamento do mês anterior’ (art. 2º) ...”.



Processo nº : 13808.001692/99-46  
Recurso nº : 123.932  
Acórdão nº : 203-09.429

Portanto, até a vigência da MP nº 1.212/95 (fevereiro/96), os cálculos devem ser feitos considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária, observando-se os prazos de recolhimento vigentes à época de sua ocorrência.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de março de 1996, aplica-se o disposto no art. 2º da Lei nº 9.715/98, que reza:

*“Art. 2º - A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:  
I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;”.*

Neste ponto, pois, dou provimento parcial ao recurso para conceder a semestralidade do PIS, nos termos explicitados.

#### **DA DISPENSA DA MULTA E DOS JUROS.**

Para análise desta questão, adoto, como razões de decidir, os mesmos argumentos brilhantemente expostos pelo eminente Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, por ocasião do julgamento do Recurso nº 120.454.

*“Com o reconhecimento da inconstitucionalidade dos indigitados Decretos-Leis, a contribuição passou a ser devida nos termos da legislação por eles alterada, a qual voltou a vigor plenamente, porquanto a declaração de inconstitucionalidade de uma norma jurídica tem natureza declaratória e produz efeitos ex tunc, como se o viciado diploma legal nunca tivesse existido no mundo jurídico. Isso quer dizer que o tributo era devido, desde o início, nos termos da lei restaurada, como se as modificações introduzidas pela maculada norma tivessem sido apagadas, ou melhor, nunca tivessem existido. No caso concreto, a contribuição deveria haver sido recolhida, até fevereiro de 1996, nos termos da Lei Complementar nº 7, e posteriores alterações (válidas).*

*Com isso, se os recolhimentos efetuados com base nos viciados decretos não foram suficientes para cobrir o débito tributário calculado nos termos da legislação revivida, o sujeito passivo, deveria, por se tratar de tributo por homologação, recolher as eventuais diferenças advindas do restabelecimento da sistemática de cálculo prevista na norma restaurada. Se assim não procedeu, resta patente sua inadimplência fiscal, a qual, sendo detectada de ofício, enseja a constituição do crédito tributário não satisfeito (a diferença) acrescido dos encargos legais, consistentes em juros moratórios e multa de ofício.*



Processo nº : 13808.001692/99-46  
Recurso nº : 123.932  
Acórdão nº : 203-09.429

*De outro lado, entendo que o disposto no parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional não se aplica ao caso em questão, porque a inadimplência do sujeito passivo, no tocante às diferenças havidas entre o recolhido com base em lei declarada inconstitucional e o devido em observância da norma inserta na legislação restaurada, não decorreu da observância, pelo sujeito passivo, de nenhuma das normas complementares listadas nos incisos componentes do mencionado artigo. Demais disso, no caso de declaração de inconstitucionalidade, diferentemente de qualquer das hipóteses tratadas nos incisos suso mencionados, desfaz-se, desde sua origem, o ato declarado inconstitucional, com todas as conseqüências dele derivadas, vez que as normas inconstitucionais são nulas, destituídas de qualquer carga de eficácia jurídica, alcançando a declaração de inconstitucionalidade da lei ou do ato normativo, no dizer de Alexandre de Moraes, os atos pretéritos com base nela praticados (efeitos ex tunc). Assim, a declaração de inconstitucionalidade*

*“decreta a total nulidade dos atos emanados do Poder Público, desampara as situações constituídas sob sua égide e inibe – ante a sua inaptidão para produzir efeitos jurídicos válidos – a possibilidade de invocação de qualquer direito”.*

*Por outro lado, a norma do parágrafo único do artigo 100 do CTN somente tem aplicação nas hipóteses em que o sujeito passivo vinha observando as normas complementares listadas nos incisos desse artigo e, com o novo entendimento ou alteração jurídica de tais normas, recolheu espontaneamente eventuais diferenças de tributo resultante da novel situação jurídica. Assim, mesmo que se pudesse estender, por analogia às hipóteses prevista nos incisos do artigo 100, os benefícios do citado parágrafo único ao caso de diferença de tributo a recolher surgida com o ressurgimento de critérios jurídicos decorrente da restauração de norma, ainda assim, ditos benefícios não alcançariam o caso em análise, porquanto a reclamante não recolheu espontaneamente a diferença do tributo apurada nos termos da Lei 7/1970 e alterações posteriores.*

*Por derradeiro, cabe esclarecer que a multa de ofício é devida, no caso ora em discussão, tão-somente, sobre o crédito tributário remanescente, se este existir, do novo cálculo observando a semestralidade.”*

Tão bem fundamentadas razões tornam desnecessários quaisquer outros comentários para que se conclua que são devidos a multa e os juros cobrados, no presente caso.

<sup>1</sup> Direito Constitucional. 11ª ed. São Paulo: Atlas, 2.002. pp. 624/625



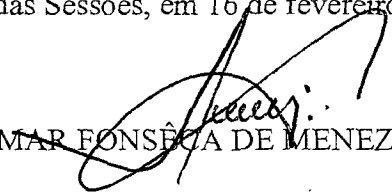
Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

**Processo nº : 13808.001692/99-46**  
**Recurso nº : 123.932**  
**Acórdão nº : 203-09.429**

Por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência e de dar provimento parcial ao recurso para conceder a aplicação do critério da semestralidade do PIS à apuração dos débitos, nos termos anteriormente expostos.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004

  
VALMAR FONSECA DE MENEZES



**Processo nº** : 13808.001692/99-46  
**Recurso nº** : 123.932  
**Acórdão nº** : 203-09.429

VOTO DA CONSELHEIRA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ  
DESIGNADA QUANTO À EXCLUSÃO DOS JUROS E DA MULTA DE OFÍCIO

Admito que a matéria enfrenta divergências entre os Membros deste Eg. Colegiado. Esclareço, oportunamente, ter-me manifestado em favor do contribuinte em duas questões: a primeira, diz respeito à decadência, por entender como certo o entendimento de que às contribuições sociais deva ser aplicado o artigo 150, § 4º, do CTN, ao invés da lei ordinária de nº 8.212/91, conforme precedentes desta Câmara e da CSRF. Em segundo lugar, votei, primeiramente, pela nulidade do lançamento, eis que o contribuinte efetivamente recolheu o que lhe era devido, quando da vigência dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988.

Nesse sentido, defendi, em apertada síntese, o que já vem sendo seguido por algumas Delegacias. Cito, a título de exemplo, o ocorrido no Processo nº 10675.001319/99-69 (Recurso nº 118.215), julgado em 05/12/2001, em que, em razão do valor de alçada, foi revisto por este Conselho de Contribuintes e, por unanimidade, negado provimento ao recurso de ofício. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

*"Tipo do Recurso: DE OFÍCIO*

*Matéria: PIS*

*Recorrente: DRJ-JUIZ DE FORA/MG*

*Relator: Eduardo da Rocha Schmidt*

*Decisão: ACÓRDÃO 202-13495*

*Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE*

*Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso de ofício.*

*Ementa: PIS - CRÉDITO TRIBUTÁRIO - CONSTITUIÇÃO - Em respeito aos princípios da razoabilidade, da moralidade e da segurança jurídica, é incabível o lançamento por falta/insuficiência de recolhimento em relação à LC nº 07/70, quando o contribuinte houver extinto totalmente o crédito tributário de acordo com os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988. Recurso de ofício a que se nega provimento."*

A razão de ser está à luz do "princípio da segurança jurídica", o qual encontra-se inserido também na Lei nº 9.784/99 (Lei Geral do Processo Administrativo) e pelo qual busca preservar as relações jurídicas já estabelecidas ante as alterações da conjuntura política de governo. É, a meu ver, um dos pilares que sustentam o Estado Democrático de Direito e condicionam todo o sistema jurídico. Portanto, não me parece possível exigir diferenças por alteração do critério jurídico que norteou os pagamentos efetuados pela contribuinte. Não seria racional exigir diferenças de um contribuinte que cumpriu a lei vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.



Processo nº : 13808.001692/99-46  
Recurso nº : 123.932  
Acórdão nº : 203-09.429

No entanto, as teses por mim sustentada (decadência e nulidade do lançamento) acabaram sendo vencidas pela votação de meus pares. Em razão do ocorrido, e em obediência ao Regimento dos Conselhos, curvei-me, neste caso, ao entendimento de que, ao menos, do lançamento, recalculado pelo sistema da semestralidade (reconhecido no voto do relator), à luz do que dispõe o parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70, devem ser excluídos a atualização monetária, os juros e a multa de ofício.

**E nesse aspecto é que fui designada para a elaboração do Voto vencedor.**

#### DA IMPOSSIBILIDADE DA EXIGÊNCIA DE ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA, DE MULTA OU DE JUROS DE MORA

Decidiu este Colegiado, ainda que por maioria, não ser devido no caso qualquer valor a título de atualização monetária, de multa ou de juros moratórios, nos exatos termos do artigo 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, "verbis":

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

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

*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." (negritei)*

Isto porque, 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, de modo que a aplicação do artigo 100 do CTN é totalmente possível.

O referido artigo visa proteger o contribuinte que agiu em conformidade com as normas complementares, que nada mais são do que atos administrativos expedidos para fiel e exata execução da lei.

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, nos termos do parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional.

Assim, tendo a Recorrente procedido aos recolhimentos de PIS sempre nos termos da legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, jamais incorreu em mora, não podendo ser penalizada agora com a exigência de atualização monetária, juros ou multa pelo fato de pretender a fiscalização aplicar àqueles mesmos fatos geradores legislação diversa.

Nesse sentido, dispunha o artigo 963 do Código Civil Brasileiro/1916 ao dispor sobre a mora, *verbis*:



Processo nº : 13808.001692/99-46  
Recurso nº : 123.932  
Acórdão nº : 203-09.429

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

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 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, destaques nossos)*

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).*



Processo nº : 13808.001692/99-46  
Recurso nº : 123.932  
Acórdão nº : 203-09.429

.....  
*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 nossos)*

Outro não é o entendimento de **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, no caso presente, ainda que seja devido algum valor a título de contribuição ao PIS, pelo recálculo da semestralidade, não poderá jamais ser exigido tal valor da recorrente acrescido de atualização monetária, de juros ou de multa, nos termos expressos do artigo 100 do Código Tributário Nacional, que expressamente exclui, nos casos como o presente, tais elementos da exigência do tributo.

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso para, em complemento do que já foi votado, a semestralidade, a exclusão da atualização monetária, dos juros e a multa imposta.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004

  
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ