



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 26 / 03 / 2004  
Rubrica *[assinatura]*

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13887.000420/00-19  
Recurso nº : 121.027  
Acórdão nº : 203-09.000

Recorrente : EMPRESA DE TRANSPORTES SOPRO DIVINO S/A  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

**NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE.**  
Ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição e 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, incisos I e VI).  
**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**EMPRESA DE TRANSPORTES SOPRO DIVINO S/A.**

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

Sala das Sessões, em 01 de julho de 2003

*[Assinatura]*  
Otacílio Dantas Cartaxo  
**Presidente**

*[Assinatura]*  
Maria Cristina Roza da Costa  
**Relatora**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Augusto Borges Torres, Valmar Fonsêca de Menezes, Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.  
Imp/cf



Processo nº : 13887.000420/00-19  
Recurso nº : 121.027  
Acórdão nº : 203-09.000

Recorrente : EMPRESA DE TRANSPORTES SOPRO DIVINO S/A

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 4ª Turma de Julgamento da Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto, SP, referente à constituição de crédito tributário por insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, no período de junho de 1997 a junho de 2000, no valor total de R\$913.967,37.

O procedimento fiscal consta do Relatório da decisão recorrida como a seguir reproduzido, que adoto:

“4. Devidamente cientificada em 22/11/2000, conforme declaração firmada no próprio corpo do auto de infração à fl. 4, a interessada apresentou, em 20/12/2000, a impugnação de fls. 106 a 143.

5. Nela a impugnante alegou a preliminar de nulidade da autuação em função do enquadramento incorreto na Lei Complementar nº 7, de 1970, art. 3º, b, pois opera exclusivamente com prestação de serviços, enquadrando-se no § 2º da mesmo art. 3º.

6. Discorreu longamente sobre a criação da contribuição para o PIS e suas alterações, suscitando uma série de inconstitucionalidades, principalmente da Lei nº 9.718, de 1998, requerendo que fosse declarada a total insubsistência da autuação.

7. Prosseguiu refutando a aplicação da multa proporcional, por ser abusiva e confiscatória, citando a Lei nº 9.298, de 1996, que estabelece o percentual máximo para multa de mora decorrente de inadimplemento em 2%, pleiteando sua aplicação com base na retroatividade prevista no art. 106 do CTN.

8. Por fim, contestou a exigência de juros de mora, pelos seguintes motivos:

8.1. Apenas um acréscimo deveria compor o débito.

8.2. A capitalização dos juros, o anatocismo, é ilegal, sendo vedada pelo Código Comercial.

8.3. A taxa Selic não é nada mais do que a própria correção monetária, e fere o art. 192 da Constituição Federal – que limita os juros a 12% ao ano –, bem como os princípios da legalidade (art. 5º, I) e da estrita legalidade (art. 150, I).

8.4. A instituição da taxa Selic como juros de mora, pela Medida Provisória nº 947, de 1995, contrariou o princípio da anterioridade, ao determinar sua exigência a partir de 01/04/1995.

8.5. Os juros pela taxa Selic contrariam o princípio da capacidade contributiva; beneficia apenas a União, ferindo o princípio da isonomia.



Processo nº : 13887.000420/00-19  
Recurso nº : 121.027  
Acórdão nº : 203-09.000

8.6. O uso da taxa Selic como juros de mora já foi julgado inconstitucional pelo STJ.

9. Para corroborar seus argumentos sobre as diversas inconstitucionalidades, transcreveu trechos de decisões de diferentes esferas judiciais.”

Apreciando a impugnação, manifestou-se a primeira instância, conforme a seguinte ementa:

“(…)

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta de recolhimento da contribuição para o PIS, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

CONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa não possui competência para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.

JUROS DE MORA. LIMITE CONSTITUCIONAL.

Os juros de mora aplicáveis a tributo não pago até a respectiva data de vencimento não se sujeitam ao limite constitucional estabelecido para juros relativos a concessão de crédito.

JUROS DE MORA. ANATOCISMO.

Os juros de mora são calculados de forma simples, somando-se o percentual de um determinado mês ao dos meses anteriores.

MULTA.

A multa de lançamento de ofício é aquela prevista na legislação tributária.

Lançamento Procedente”.

Intimada a conhecer do Acórdão em 07/01/2002, a empresa, insurreta contra seus termos, apresentou, em 06/02/2002, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, apresentando como razão de dissentir:

- a) pugna pela competência das instâncias administrativas de julgamento em apreciar inconstitucionalidade de lei ou ato administrativo. Tece extenso arrazoado sobre a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718, de 27/11/1998, em razão de haver alterado a base de cálculo do PIS para as empresas que praticam operações de vendas de mercadorias, as prestadoras de serviços e as instituições do sistema financeiro;
- b) defende que a contribuição para o PIS foi recepcionado na Constituição Federal de 1988 pelo artigo 239, passando a ter *status* constitucional, advindo daí a impossibilidade de ser alterado por norma superveniente de hierarquia inferior, seja lei ordinária, seja medida provisória;
- c) defende, também, que não poderia a norma alterar o conceito de faturamento, dando-lhe como sinônimo o conceito de receita bruta, posto que aquele é



**Processo nº** : 13887.000420/00-19  
**Recurso nº** : 121.027  
**Acórdão nº** : 203-09.000

menos que esta. Considera, baseado em fundamentos de votos proferidos por Ministros do Supremo Tribunal Federal, que ao hermeneuta não é dado extrair dos institutos e conceitos jurídicos ilações diferentes daquelas que lhes estão sedimentadas, sob pena de gerar insegurança jurídica;

- d) alega a imposição de três tipos diferentes de consectários, quais sejam: atualização monetária, multa moratória e juros moratórios, agravando a situação da recorrente;
- e) verbera contra a multa, em face de sua relação com o valor devido ter efeito de confisco. Cita farta legislação com vistas a demonstrar que inexistente reciprocidade entre a penalidade e o débito;
- f) defende que, por analogia e respeito ao princípio da isonomia com a legislação civil, não pode a multa exceder um percentual máximo de 2%, supondo seja sua incidência permitida;
- g) quanto aos juros, apregoa serem eles abusivos, insustentáveis, sobretaxa de juros disfarçada, constituindo prática de anatocismo, portanto, uma ilegalidade. Resulta em enriquecimento ilícito do Estado. Reporta-se ao Código comercial para refutar a prática do anatocismo pelo Estado; e
- h) equipara a taxa de juros com base na SELIC à correção monetária, desrespeitando os princípios da estrita legalidade, da anterioridade e o da capacidade contributiva. Considera-a inconstitucional, consoante decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça.

Ao fim, requer seja o lançamento fiscal julgado improcedente.

Consta do processo, às fls. 268 a 270, concessão de liminar em mandado de segurança determinando o recebimento e seguimento do recurso administrativo independentemente de depósito prévio, oferecimento de garantia ou arrolamento de bens.

É o relatório.



Processo nº : 13887.000420/00-19  
Recurso nº : 121.027  
Acórdão nº : 203-09.000

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, quanto à tempestividade e a garantia recursal, afastada por liminar em mandado de segurança, portanto, dele toma-se conhecimento.

Cinge-se toda a defesa na convicção de ser da esfera de competência dos órgãos julgadores administrativos apreciar inconstitucionalidade de leis. Assim, advoga a possibilidade de ser enfrentada neste Colegiado a ilegalidade e inconstitucionalidade das normas relativas à alteração da base de cálculo do PIS, à multa exigida no auto de infração, que reputa ser “de mora” e à Taxa SELIC, à qual atribui dupla incidência, por atuar como juros de mora e correção monetária do débito.

Não há como negar que a construção jurídica em que se especia a recorrente para defender seu entendimento da matéria constitui-se numa engenharia hermenêutica assaz brilhante.

Entretanto, a meu juízo, acompanhando diversos juristas e doutrinadores, entendo não ser factível à instância administrativa manifestar-se acerca de ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis, em que pese existam Membros de Colegiados neste e em outros Conselhos que defendem tal possibilidade e a pratiquem.

De fato, Não há como negar serem os órgãos julgadores administrativos desprovidos de jurisdição. Isso pode ser verificado em diversos autores, como por exemplo, ensinam Cintra, Grinover e Dinamarco no livro “Teoria Geral do Processo, 18ª ed., págs. 136/137:

*“Outra característica dos atos jurisdicionais é que só eles são suscetíveis de se tornar imutáveis, não podendo ser revistos ou modificados.”*

E mais:

*“No Estado de Direito só os atos jurisdicionais podem chegar a esse ponto de imutabilidade, não sucedendo o mesmo com os administrativos ou legislativos. Em outras palavras, um conflito interindividual só se considera solucionado para sempre, sem que se possa voltar a discuti-lo, depois que tiver sido apreciado e julgado pelos órgãos jurisdicionais: a última palavra cabe ao Poder Judiciário.”*

E ainda:

*“Quanto à atividade administrativa, não há dúvida de que também através dela o Estado cumpre a lei (e por isso não faltou quem dissesse inexistir diferença ontológica entre a administração e a jurisdição). Mas a diferença entre as duas atividades está em que: a) embora cumpra a lei, tendo-a como limite de sua atividade, o administrador não tem o escopo de atuá-la (o escopo é, diretamente, a realização do bem comum); b) quando a Administração Pública pratica ato que lhe compete, é o próprio Estado que realiza uma atividade relativa a uma relação*



Processo nº : 13887.000420/00-19  
Recurso nº : 121.027  
Acórdão nº : 203-09.000

*jurídica de que é parte, faltando portanto o caráter substantivo; c) os atos administrativos não são definitivos, podendo ser revistos jurisdicionalmente em muitos casos."*

As decisões resultantes de julgamentos administrativos somente são imutáveis, equiparando-se aos atos jurisdicionais, quando proferidas contra a Fazenda Pública. Isso porque, no contexto processual-legal em vigor, não é possível à União recorrer de decisão produzida por seus órgãos, por restar incongruente. Se a decisão for desfavorável ao contribuinte é-lhe facultado recorrer ao Judiciário. Tem-se, nesse caso, uma disparidade em armas, ou seja, o princípio da igualdade de oportunidade das partes torna-se inaplicável.

Corroborando esse entendimento, preleciona Maria Sylvia Zanella Di Pietro, à pag. 616 do livro Direito Administrativo, 15ª ed.:

*"O controle judicial constitui, juntamente com o princípio da legalidade, um dos fundamentos em que repousa o Estado de Direito. De nada adiantaria sujeitar-se a Administração Pública à lei se seus atos não pudessem ser controlados por um órgão dotado de garantias de imparcialidade que permitam apreciar e invalidar os atos ilícitos por ela praticados.*

*O direito brasileiro adotou o sistema da jurisdição una, pelo qual o Poder Judiciário tem o monopólio da função jurisdicional, ou seja, do poder de apreciar, com força de coisa julgada, a lesão ou ameaça de lesão a direitos individuais e coletivos. Afastou, portanto, o sistema da dualidade de jurisdição em que, paralelamente ao Poder Judiciário, existem os órgãos do Contencioso Administrativo que exercem, como aquele, função jurisdicional sobre lides de que a Administração Pública seja parte interessada.*

*O fundamento Constitucional do sistema da unidade de jurisdição é o artigo 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal, que proíbe a lei de excluir da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito, Qualquer que seja o autor da lesão, mesmo o poder público, poderá o prejudicado ir às vias judiciais."* (destaque do original)

Na ocorrência de pacificação judiciária de ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei ou norma, tem o Conselho de Contribuintes atuado de forma proativa, consoante o princípio da economia processual, definido os litígios dela decorrentes.

Por tudo isso concluo ser incabível a um órgão administrativo de julgamento, no sistema jurídico de sustentação de seu funcionamento hoje vigente, apreciar ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei, relativamente a caso concreto sob exame.

Dessa maneira, refuto a pretensão da recorrente de ver apreciada, na via administrativa, a ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei regularmente promulgada, que goza, até manifestação contrária, pacificada, do Poder Judiciário, de vigência e validade.

Acrescente-se a toda essa reverberação o fato de não haver pacificação no Judiciário acerca da invalidez jurídica da regra posta na Lei nº 9.718/98.



Processo nº : 13887.000420/00-19  
Recurso nº : 121.027  
Acórdão nº : 203-09.000

O mesmo raciocínio deve ser aplicado à multa de ofício, e não de mora, como posto na defesa, e aos juros de mora, cujos fundamentos de validade estão postos na Lei nº 9.430/96, respectivamente nos artigos 44, inciso I, e 61, § 3º.

Acresça-se que a legislação a que se refere a defesa para refutar a aplicação da multa de ofício e os juros de mora constitui-se em legislação afeita ao direito civil e comercial, direito esse precipuamente vinculado à relação entre particulares, portanto, advinda de situações contratuais. A relação do particular com o Estado, especialmente a relação tributária, constitui-se em relação *ex legis*, portanto, regulada por legislação específica relativa a esta circunstância.

Consoante o artigo 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento é “o *procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível*.” (grifei)

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, vez que a inadimplência da obrigação tributária principal, na medida em que implica descumprimento da norma tributária definidora dos prazos de vencimento, não tem outra natureza que não a de infração fiscal, e, em havendo infração, cabível a infligência de penalidade, desde que sua imposição se dê nos limites legalmente previstos.

A multa pelo não pagamento do tributo devido é imposição de caráter punitivo, constituindo-se em sanção pela prática de ato ilícito, pelas infrações a disposições tributárias.

Paulo de Barros Carvalho, eminente tratadista do Direito Tributário, em Curso de Direito Tributário, 9ª edição, Editora Saraiva: São Paulo, 1997, p. 336/337, discorre sobre as características das sanções pecuniárias aplicadas quando da não observância das normas tributárias:

“a) As penalidades pecuniárias são as mais expressivas formas do designio punitivo que a ordem jurídica manifesta, diante do comportamento lesivo dos deveres que estipula. Ao lado do indiscutível efeito psicológico que operam, evitando, muitas vezes, que a infração venha a ser consumada, é o modo por excelência de punir o autor da infração cometida. Agravam sensivelmente o débito fiscal e quase sempre são fixadas em níveis percentuais sobre o valor da dívida tributária. (...)”.

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”, extraíndo-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.



Processo nº : 13887.000420/00-19  
Recurso nº : 121.027  
Acórdão nº : 203-09.000

Quanto aos juros de mora, não cabe reparo ao lançamento, tendo em vista que a utilização da taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia para Títulos Federais – SELIC, como parâmetro de juros moratórios, deu-se por força do art. 13 da Lei nº 9.065, de 1995, c/c o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Sobre a limitação dos juros de mora a 12% ao ano por força de dispositivo constitucional, o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento, estabelecendo, em seu artigo 161, § 1º, que os juros serão calculados à taxa de 1%, **se outra não for fixada em lei**.

Por sua vez, o artigo 192, § 3º, da Constituição Federal, além de não ser auto-aplicável, não colide com a matéria tributável, pois seu escopo é o da remuneração de capital, mormente a existente entre instituições financeiras e seus clientes.

Em matéria tributária, infere-se que a exigência dos juros de mora com base em taxas flutuantes, como a TRD e SELIC, além de não encontrar qualquer óbice de natureza constitucional, atua, por outro lado, como fator inibidor da inadimplência fiscal.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 01 de julho de 2003

  
MARIA CRISTINA RÓZA DA COSTA