



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10660.003041/00-11
Recurso nº : 133.182
Matéria : IRPJ - Ex(s): 1997, 1998 e 2000
Recorrente : TV MINAS SUL LTDA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 16 de junho de 2004
Acórdão nº : 103-21.638

PROPAGANDA PARTIDÁRIA GRATUITA. Considera-se efetivamente utilizado em 100% o tempo destinado às inserções de trinta segundos e um minuto, a título de propaganda partidária, nos termos do art. 1º, §3º, do Decreto 3.516/2000.

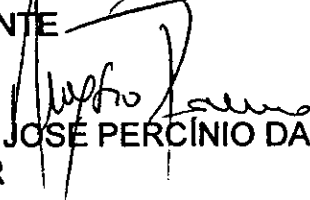
JUROS DE MORA. TAXA SELIC. O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa SELIC.

MULTA DE OFÍCIO. Nos lançamentos de ofício devem ser aplicadas as multas previstas na legislação de regência sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TV MINAS SUL LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a tributação as verbas autuadas a título de "propaganda partidária gratuita", nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 NOV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os conselheiros ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA (Suplente Convocado), JOÃO BELLINI JÚNIOR (Suplente Convocado), MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10660.003041/00-11
Acórdão nº : 103-21.638

Recurso nº : 133.182
Recorrente : TV MINAS SUL LTDA

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por TV Minas Sul Ltda. contra o Acórdão nº 445, de 12 de dezembro de 2001, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora-MG (fls. 415).

O auto de infração contém fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 1996 a 1999.

Passo a transcrever o relatório que integra o acórdão refutado, haja vista a sua fiel descrição dos autos:

"Em exame o Auto de Infração (AI) do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), de fls. 02/09, lavrado em 05 de dezembro de 2000, com ciência pessoal da interessada na mesma data e exigência de crédito tributário no total de R\$ 333.003,00, sendo: R\$ 154.620,91 de imposto, R\$ 115.965,65 de multa de ofício e R\$ 62.416,44 de juros de mora (calculados até 30/11/2000).

Segundo a descrição dos fatos e enquadramento legal, de fls. 03, foram apuradas as seguintes infrações à legislação tributária: 1) compensação indevida de prejuízos fiscais tendo em vista a inobservância do limite de compensação de trinta por cento do lucro líquido, ajustado pelas adições e exclusões previstas e autorizadas pela legislação do imposto de renda, conforme o demonstrativo das compensações de prejuízos fiscais anexado às fls. 24/30 base legal: art. 196, inc. III, e 197, § único, do RIR/94; art. 15 e § único, da Lei 9.065/95; art. 250, inc. III, 251, § único, e 510, do RIR/99; 2) exclusão indevida do lucro líquido de valores relativos a ressarcimento fiscal pela propaganda eleitoral gratuita, nos termos dos arts. 195, 196 e 311 do RIR/94, arts. 249, 250 e 366 do RIR/99.

Instruem a peça fiscal, dentre outros, os seguintes elementos: Volume I (numeração 001 a 379): termo de início de ação fiscal (fls. 31/32); intimações fiscais de fls. 34, 35, 36, 38, 80, 90, 91, 93, 337, 340, respostas da fiscalizada (fls. 33, 37, 39, 81, 92, 338/339), acompanhada dos documentos de fls. 40/79, 82/89, 94/336 e 341/357; demonstrativo da compensação de prejuízos fiscais emitido pelo sistema Sapli (fls. 358/364); textos legais concernentes à matéria fiscalizada (fls. 365/368) e Fapli (Formulários de Alteração do Prejuízo Fiscal e do Lucro Inflacionário), às fls. 370/377; Volume II (numeração 380 a 413): defesa da interessada (fls. 383/405); procuração (fls. 406) e cópia de documentos contratuais (fls. 407/411).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10660.003041/00-11
Acórdão nº : 103-21.638

A defesa da interessada, em síntese, passa pelos seguintes pontos: contesta a glosa de prejuízos fiscais efetuada pelo fisco, suscitando aspectos relacionados com a inconstitucionalidade do limite de 30% para a compensação imposto pela legislação, trazendo à colação opinião de tributarista e jurista sobre o assunto; argúi que a autuação não deve prevalecer na medida em que a hipótese de incidência do IRPJ decorre obrigatoriamente da verificação do efetivo acréscimo patrimonial, onde há, sobremaneira, a obrigatoriedade em que se deduzam todos os prejuízos anteriores, para que somente seja onerado o valor que represente efetivo aumento no capital, trazido pelos sócios para o empreendimento, com o intuito de gerar lucro; alega que a gênese do lucro encontra-se disciplinada na Lei 6.404/76, militando na área do direito comercial, tratando-se, portanto, de lei nacional; entende, invocando as disposições contidas no art. 110 do CTN, que não se dota de validade a limitação de 30% para compensação dos prejuízos fiscais introduzida na legislação do imposto de renda pelas Leis 8.981/1995 e 9.065/1995, por alterarem, tais normas, o conceito de lucro definido no direito privado, no caso, na Lei 6.404/1976; conclui que tal alteração introduz autêntico empréstimo compulsório; quanto à segunda irregularidade apontada pelo fisco "exclusões/compensações/propaganda eleitoral horário gratuito", após transcrever o art. 1º, § 2º, do Decreto n.º 1.976/96, e o art. 1º, § 3º do Decreto n.º 3.516/00, diz que: com base nesses dispositivos efetuou corretamente a exclusão do lucro líquido, para efeito de determinação do lucro real, dos valores permitidos pela legislação, considerando efetivamente realizado em cem por cento o tempo destinado às inserções de trinta segundos e de um minuto, transmitidas nos intervalos da programação normal da emissora; se a legislação vigente à época das eleições de 1996 e 1998 não tratava dos ressarcimentos fiscais referentes às inserções partidárias, o que só veio acontecer com o advento do Decreto n.º 3.516, de 20.06.2000, devem ser consideradas como ressarcimento fiscal total, vez que o contribuinte não usufruiu renda dessa atividade e, por conseguinte não deve ser tributada; contesta, por fim, a aplicabilidade da taxa de juros com base na taxa SELIC."

Os membros da turma julgadora recorrida, por unanimidade de votos, julgaram o lançamento procedente. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/1996, 30/04/1996, 31/05/1996, 31/10/1996, 30/11/1996, 31/12/1997, 31/12/1999

Ementa: PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO. O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995 poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas no regulamento do imposto de renda, observado o limite máximo, para compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10660.003041/00-11
Acórdão nº : 103-21.638

Data do fato gerador: 31/03/1996, 30/04/1996, 31/05/1996, 31/10/1996, 30/11/1996, 31/12/1997, 31/12/1999

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE LEI. ARGÜIÇÃO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO. A autoridade administrativa não possui competência para apreciar a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo do poder público, cabendo tal prerrogativa unicamente ao Poder Judiciário.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/08/1996, 30/09/1996, 31/12/1997, 31/12/1998, 31/12/1999

Ementa: PROPAGANDA ELEITORAL GRATUITA. BENEFÍCIO FISCAL. LIMITE. O tempo efetivamente utilizado em publicidade pela emissora de rádio ou televisão não poderá ser superior a vinte e cinco por cento dos tempos destinados à propaganda eleitoral gratuita e aos comunicados ou instruções da Justiça Eleitoral.

PRECEITO LEGAL DEPENDENTE DE REGULAMENTAÇÃO. EFICÁCIA. A norma que prevê às emissoras de rádio e televisão o direito à compensação fiscal pela cedência do horário gratuito, previsto na lei eleitoral, situa-se entre as normas incompletas, condicionada que está à edição de um Decreto, para a sua eficácia plena, no que diz respeito aos fatos geradores de 1996 a 1999."

Ciência da Recorrente em 08/02/2002 (fls. 430).

TV Minas Sul Ltda. apresentou as suas razões de recurso em 12/03/2002 (fls. 431), adiante relacionadas, em breve síntese:

a) O órgão julgador administrativo não pode se escusar de apreciar questões relativas à ilegalidade ou inconstitucionalidade de norma jurídica tributária sob pena de, incorrendo em cerceamento de direito de defesa, ferir a Constituição e tornar nulo o processo administrativo tributário;

b) Os dispositivos legais que vedam a compensação integral de prejuízos fiscais são inconstitucionais;

c) "Na lacuna de tempo entre a edição do Decreto 1.976/96 e o Decreto 3.516/00, a legislação não previa a restrição do art. 1º, § 2º do Decreto 1.976/96, para inserção partidária. Assim sendo, na falta de previsão legal, deve ser aplicada a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10660.003041/00-11

Acórdão nº : 103-21.638

exclusão de 100% do espaço cedido, recompondo o patrimônio da Autuada, o qual não pode ser tributado, pois, o que se tributa é renda e não patrimônio.”;

d) A exigência de multa de ofício e juros de mora é indevida;

e) deve-se reconhecer a inconstitucionalidade da taxa Selic para “atualização e como taxa de juros moratórios aplicados aos débitos tributários.”

Despacho acerca da regularidade do arrolamento às fls. 562.

Em 1º/09/2003, A recorrente formulou pedido de desistência parcial do recurso quanto à glosa de compensação indevida de prejuízos fiscais haja vista a sua adesão ao PAES (Lei 10.684/2003). Requerimento às fls. 564 e declaração de desistência às fls. 569.

O Sr. Presidente desta Câmara deferiu o pedido por meio do Despacho nº 103-038/2003, às fls. 567.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10660.003041/00-11
Acórdão nº : 103-21.638

VOTO

Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva, Relator.

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade.

O entendimento de que o julgador administrativo não deve apreciar questão relativa a constitucionalidade de lei, adotado pela turma recorrida, é razão de decidir, e não escusa para tal. Inexiste omissão do órgão julgador *a quo*. Descabido cogitar-se de cerceamento do direito de defesa.

Superada a preliminar argüida, e considerando o advento da desistência parcial do recurso, relativa à limitação da compensação de prejuízos fiscais, este julgamento restringe-se ao item de autuação nº 2, à incidência de juros de mora e à aplicação de multa *ex officio*.

A autoridade fiscal, ao calcular o benefício fiscal de que trata o Decreto 1.976/96, na forma de exclusão do lucro líquido para fins de determinação do lucro real, considerou que os limites nele estabelecidos eram igualmente aplicáveis tanto à divulgação gratuita de propaganda eleitoral quanto à partidária.

O voto condutor do acórdão recorrido encontra-se assim fundamentado:

"A contribuinte, por sua vez, foi autuada por não ter efetuado a compensação fiscal na forma estabelecida na legislação acima citada, especialmente no que se refere ao ressarcimento fiscal pelas "inserções partidárias" veiculadas pela emissora. Entendendo que as inserções partidárias não são propaganda eleitoral a contribuinte excluiu do lucro líquido, para fins de apuração do lucro real, cem por cento do tempo das inserções de trinta segundos e de um minuto, transmitidas nos intervalos de sua programação.

Sobre esse procedimento adotado pela contribuinte deve-se invocar, então as disposições contidas na Lei n.º 9.096, de 19 de outubro de 1995, que dispôs sobre partidos políticos e regulamentou os arts. 17 e 14, § 3º, inciso V, da Constituição Federal. Destaque-se o artigo 52 dessa Lei:

"Art. 52 da Lei 9.096/95. (VETADO)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10660.003041/00-11
Acórdão nº : 103-21.638

Parágrafo único. As emissoras de rádio e televisão terão direito a compensação fiscal pela cedência do horário gratuito previsto nesta Lei."

Tal artigo, entretanto, carece de legislação complementar, não sendo auto-aplicável. Como norma de estruturação ele se inclui, tecnicamente, entre as normas incompletas, condicionada que está à plena eficácia e, conseqüentemente, a imediata aplicabilidade de seu mandamento a uma norma, de nível inferior, subsequente, para os anos-calendários de 1996 a 1999.

O artigo é, destarte, uma norma não exeqüível, na terminologia de Jorge Miranda. Ou, se preferir, "no self-executing", para Cooley; "não auto-executável", para Ruy Barbosa; "não bastante em si", para Pontes de Miranda. Assim, a eficácia plena do artigo está condicionada à edição de um decreto do Poder Executivo Federal, o que ocorreu com a publicação do Decreto n.º 3.516, de 20.06.2000, cujos artigos pertinentes à matéria em questão, são a seguir transcritos:

"Decreto n.º 3.516, de 20.06.2000 – IR –Emissoras de rádio e televisão – Ressarcimento fiscal pela propaganda partidária gratuita (Lei n.º 9.096/95) a partir do ano-calendário de 2000 – Regulamentação

Regulamenta o parágrafo único do art. 52 da Lei 9.096, de 19 de setembro de 1995, para os efeitos de ressarcimento fiscal pela propaganda partidária gratuita relativamente ao ano-calendário de 2000 e subsequentes.

...Decreta:

Art. 1º - A partir do ano-calendário de 2000, as emissoras de rádio e televisão obrigadas à divulgação da propaganda partidária gratuita, **nos termos da Lei n.º 9.096, de 19 de setembro de 1995**, poderão excluir do lucro líquido, para efeito de determinação do lucro real, valor correspondente a oito décimos do resultado da multiplicação do preço do espaço comercializável pelo tempo que seria efetivamente utilizado pela emissora em programação destinada a publicidade comercial, no período de duração daquela propaganda.

(...)

§ 3º - Considera-se efetivamente utilizado em cem por cento o tempo destinado às inserções de trinta segundos e de um minuto, transmitidas nos intervalos da programação normal das emissoras." (grifou-se)

Assim, apenas com o advento do Decreto n.º 3.516/00 a contribuinte faria jus a excluir do lucro líquido, integralmente, para fins de determinação do lucro real, o tempo destinado às inserções de trinta segundos e de um minuto, transmitidas nos intervalos de sua programação.

(...)

Argúi ainda a defendente que ao descrever sucintamente a forma de apuração do ressarcimento fiscal, a legislação tratou tão somente de "**propaganda**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10660.003041/00-11
Acórdão nº : 103-21.638

eleitoral gratuita, comunicados ou instruções da Justiça Eleitoral". Acresce que a figura da "inserção partidária", trata-se de hipótese não prevista naquela legislação, conforme informação prestada ainda na fase de fiscalização. Diz que as inserções partidárias ocorrem não só em anos de eleição, o que as diferem das propagandas eleitorais. Assim, em seu entender, até o advento do Decreto n.º 3.516/00, essas inserções não estavam reguladas, conclui.

Destaque-se, então, o art. 45 da Lei 9.096/95 que dispôs sobre sobre partidos políticos e regulamentou os arts. 17 e 14, § 3º, inciso V, da Constituição Federal

***TÍTULO IV**

Do Acesso Gratuito ao Rádio e à Televisão

Art. 45. A propaganda partidária gratuita, gravada ou ao vivo, efetuada mediante transmissão por rádio e televisão será realizada entre as dezenove horas e trinta minutos e as vinte e duas horas para, com exclusividade:

I - difundir os programas partidários;

II - transmitir mensagens aos filiados sobre a execução do programa partidário, dos eventos com este relacionados e das atividades congressuais do partido;

III - divulgar a posição do partido em relação a temas político-comunitários.

Art. 46. As emissoras de rádio e de televisão ficam obrigadas a realizar, para os partidos políticos, na forma desta Lei, transmissões gratuitas em âmbito nacional e estadual, por iniciativa e sob a responsabilidade dos respectivos órgãos de direção.

1º As transmissões serão em bloco, em cadeia nacional ou estadual, e em inserções de trinta segundos e um minuto, no intervalo da programação normal das emissoras."

O texto legal acima destacado não deixa dúvidas de que as inserções partidárias se enquadram perfeitamente como divulgação de propaganda eleitoral. A conclusão que se tem é que se acatada a tese da contribuinte ela não faria jus a excluir do lucro líquido nem mesmo o valor correspondente a oito décimos do resultado da multiplicação do preço do espaço comercializável pelo tempo que seria efetivamente utilizado pela emissora em programação destinada a publicidade comercial no período de duração daquela propaganda, nos termos do § 1º do Decreto n.º 1.976/96, com as alterações do Decreto n.º 2.814/98, que regulamentaram o cálculo do benefício fiscal.

Percebe-se, nitidamente, que o procedimento adotado pela contribuinte não encontra respaldo legal. Correto, portanto, o auto de infração ao limitar o valor da exclusão do lucro líquido conforme o comando dos Decretos já citados."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10660.003041/00-11
Acórdão nº : 103-21.638

A recorrente defende que propaganda eleitoral e propaganda partidária não se confundem e conclui que o benefício correspondente às inserções partidárias não está submetido aos limites fixados pelo Decreto 1.976/96. Nessa linha, afirma:

“Em conclusão, na lacuna de tempo entre a edição do Decreto 1.976/96 e o Decreto 3.516/00, a legislação não previa a restrição do art. 1º, §2º do Decreto 1.976/96, para Inserção Partidária. Assim sendo, na falta de previsão legal, deve ser aplicada a exclusão de 100% do espaço cedido, recompondo o patrimônio da Autuada, o qual não pode ser tributado, pois, o que se tributa é renda e não patrimônio.”

Parece-me claro que propaganda eleitoral e propaganda partidária são figuras distintas, muito embora estejam, inegavelmente, correlacionadas. A propaganda eleitoral foi disciplinada pelas Leis 8.713/96 e 9.504/97, tendo-se o cálculo do benefício fiscal correspondente fixado nos termos dos Decretos 1.976/96 e 2.814/98. A disciplina da propaganda partidária foi fixada pela Lei 9.096/95, cujo benefício fiscal foi regulamentado pelo Decreto 3.516/2000.

Além de se encontrarem tratadas em atos legais distintos, os períodos de divulgação permitidos e os respectivos conteúdos, bem especificados na legislação citada, não permitem dúvidas quanto à distinção entre uma e outra. Ademais, o próprio art. 45 da Lei 9.096/95, que regula a propaganda partidária, tratou de dissipar alguma eventual incerteza remanescente. Observe-se o seu §1º, II, abaixo transcrito:

“TÍTULO IV

Do Acesso Gratuito ao Rádio e à Televisão

Art. 45. A propaganda partidária gratuita, gravada ou ao vivo, efetuada mediante transmissão por rádio e televisão será realizada entre as dezenove horas e trinta minutos e as vinte e duas horas para, com exclusividade:

(...)

§1º Fica vedada, nos programas de que trata este Título:

(...)

II – a divulgação de propaganda de candidatos a cargos eletivos e a defesa de interesses pessoais ou de outros partidos;

(...)”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10660.003041/00-11

Acórdão nº : 103-21.638

Ora, tanto são figuras distintas que a lei veda a propaganda de candidatos a cargos eletivos, ou seja, propaganda eleitoral, na divulgação da propaganda partidária.

A utilização do benefício fiscal vinculado à cessão de horário para divulgação da propaganda partidária só passou a ser possível a partir da edição do Decreto 3.516/2000, que regulamentou o citado parágrafo único do art. 52 da Lei 9.096/95. Nesse aspecto, concluo do mesmo modo da turma julgadora recorrida.

No entanto, essa não é a interpretação dos demais integrantes esta Câmara, que entendem que o benefício deve ser aplicado desde o início da vigência da Lei 9.096/95.

Assim, sem prejuízo da minha convicção pessoal, resolvo acatar o entendimento da larga maioria deste colegiado no sentido de considerar efetivamente utilizado em 100% o tempo destinado às inserções de trinta segundos e um minuto, a título de propaganda partidária, nos termos do art. 1º, §3º, do Decreto 3.516/2000.

As considerações sobre despesas apresentadas pela recorrente são estranhas às questões aqui submetidas a julgamento.

A exigência de juros de mora sobre o valor do tributo não pago no vencimento decorre do comando do artigo 161 da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional (CTN) - que goza do *status* de lei complementar:

“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 sua incidência independe do “motivo determinante da falta”. Os juros de mora estão vinculados ao tributo devido e devem ser indicados no auto de infração mesmo na hipótese de suspensão de exigibilidade em consequência de ordem judicial. A sua exigência está condicionada à do principal (o tributo): a decisão definitiva,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10660.003041/00-11

Acórdão nº : 103-21.638

administrativa ou judicial, conforme o caso, é que definirá se o tributo é devido e, conseqüentemente, se os juros também são.

A suspensão da exigibilidade implica na impossibilidade de o sujeito ativo adotar os procedimentos legais de cobrança, administrativa ou judicial, do crédito tributário. Entretanto, não interrompe ou elimina a incidência dos juros de mora, conforme claramente disposto no acima transcrito art. 161 do CTN, excetuada a hipótese de existência de depósito do montante integral discutido, por razões que não cabe aqui expor uma vez que não se trata do caso analisado neste processo.

Juros de mora não representam sanção. Têm caráter compensatório decorrente do custo financeiro com o qual o contribuinte onera o sujeito ativo ao pagar o crédito tributário após o vencimento. Hugo de Brito Machado tem esclarecedora lição sobre a sua natureza:

"Os juros, embora denominados juros de *mora*, também não constituem sanção. Eles remuneram o capital que, pertencendo ao fisco, estava em mãos do contribuinte."¹ (destaque em itálico consta do original).

A taxa SELIC, correspondente à média ajustada dos financiamentos diários apurados no Sistema Especial de Liquidação e de Custódia para Títulos Públicos Federais, do ponto de vista dos seus fundamentos econômicos, exatamente por refletir o custo financeiro de rolagem da dívida interna pelo Tesouro Nacional, adapta-se adequadamente como fator compensatório desse ônus imposto pelo atraso na quitação dos créditos tributários. Também não se deve olvidar que a taxa SELIC é igualmente aplicada sobre tributos restituídos e compensados.

A sua variação reflete as condições de mercado e não representa correção monetária, instituto há muito banido do ordenamento tributário brasileiro. Afirmar-se que a SELIC é novo tributo, ou é aumento de tributo ou ainda, é confisco, não resiste ao cotejo entre esses conceitos legais e o de taxa de juros.

Também é descabido cogitar-se de ocorrência de *bis in idem* uma vez que para tal pressupõe-se dupla tributação originária do mesmo sujeito ativo e

¹ "Mandado de Segurança em Matéria Tributária", Dialética, São Paulo, 4ª edição, 2000, pág. 141.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10660.003041/00-11

Acórdão nº : 103-21.638

incidente sobre um mesmo fato tributável. O que, no presente caso, não acontece tendo em vista que juros de mora não são tributo.

O art. 161 do CTN fornece o respaldo legal da exigência dos juros de mora com base na taxa SELIC. Observe-se o que preceitua o parágrafo 1º do citado artigo, a seguir transcrito:

"Art. 161.(...).

§1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.

(...)"

Esse parágrafo contém uma regra de aplicação subsidiária que determina a aplicação da taxa de 1% desde que não haja lei específica que regule a matéria de maneira diversa. O intérprete atendo entenderá que a taxa de 1% não significa um limite para o legislador ordinário, que, se ultrapassado, caracterizaria uma ofensa ao princípio da hierarquia das normas jurídicas. Trata-se de autorização expressa, concedida pela lei complementar, para que a lei ordinária disponha de modo diverso, como assim fez o art. 13 da Lei 9.065/95:

"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 nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente."

Portanto, o ato legal que introduziu a aplicação da taxa de juros, Lei 9.065/95, para fins do que determina o *caput* do art. 161 do CTN, em percentual equivalente à taxa SELIC, encontra-se em harmonia com a norma complementar à Constituição da República.

Trata-se de situação diversa da que ocorre com comando semelhante inserido no artigo 150 do Código: "se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos..." (§ 4º do art. 150). Ali, se a lei ordinária fixar prazo maior, invadirá o âmbito privativo da lei complementar em desrespeito ao comando do art. 146, II, "b" da Carta Magna.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10660.003041/00-11
Acórdão nº : 103-21.638

A escolha da SELIC pelo legislador para fins do atendimento ao comando do art. 161 do CTN afasta qualquer ofensa ao princípio da estrita legalidade tributária, ao contrário do que alguns propugnam, haja vista a sua criação por intermédio de resolução do Conselho Monetário Nacional. Ilegalidade ocorreria se ela fosse aplicada para os mesmos fins tributários sem existência de lei que previsse tal aplicação.

Falar-se em desrespeito à competência tributária significa repetir-se o mesmo equívoco de interpretação já apontado no parágrafo anterior. Não foi o Conselho Monetário Nacional quem determinou essa exigência, foi a lei, atendidas as regras de tramitação legislativa do Congresso Nacional.

As variações mensais da taxa SELIC não constituem afronta aos princípios da anterioridade tributária e da segurança jurídica. O elemento aplicado como taxa de juros consta da lei, como exigido pelo art. 161 do CTN, é fixo e previamente conhecido. Variável é o seu percentual por refletir o contexto econômico. Não há, portanto, nenhuma agressão à estabilidade das relações jurídicas.

Tampouco vislumbro desrespeito ao § 3º do art. 192 da Carta Magna, que fixou em 12% ao ano o limite da taxa de juros reais. Observe-se que essa regra está inserida no Capítulo IV do Título VII, o que a torna aplicável ao Sistema Financeiro Nacional e não ao Sistema Tributário Nacional (Capítulo I do Título VI). Ademais, esse parágrafo foi revogado pela Emenda Constitucional nº 40, de 29/05/2003.

Por fim, há muito se encontra pacificado neste Conselho e na Câmara Superior de Recursos Fiscais o entendimento de que a exigência de juros de mora com base na taxa SELIC, para fins do que determina o art. 161 do CTN, é legal e constitucional.

Quanto à multa *ex officio*, foi corretamente aplicada no percentual de 75% de acordo com o comando do art. 44, I, Lei 9.430/96 c/c o art. 106, II, "c", do CTN, como se observa no auto de infração às fls. 22. A afirmação constante do recurso, às fls. 456, sobre "flagrante ilegalidade" da aplicação da multa, baseada em que "não se



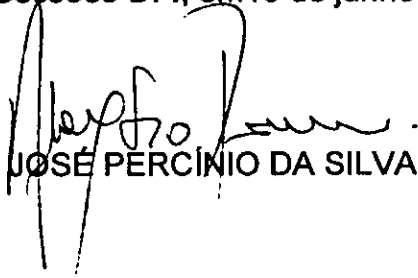
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10660.003041/00-11
Acórdão nº : 103-21.638

pode admitir que o contribuinte, que acode ao Judiciário e que, mostra uma pretensão plausível, seja qualificado de inadimplente" é estranha ao contexto dos autos, uma vez que inexistente prova de ação judicial sobre a mesma matéria aqui submetida a julgamento. A única menção a questionamento judicial se refere a uma liminar sobre PIS (fls. 33, 34, 80 e 81).

Pelo exposto, deve-se dar provimento parcial ao recurso para considerar efetivamente utilizado em 100% o tempo destinado às inserções de trinta segundos e um minuto, a título de propaganda partidária, nos termos do art. 1º, §3º, do Decreto 3.516/2000, excluindo-se tais parcelas da exigência, calculadas (as parcelas) segundo as regras fixadas pelo citado decreto.

Sala das Sessões-DF., em 16 de junho de 2004


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA

