



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.008710/2002-30
Recurso nº : 123.773
Acórdão nº : 203-10.213



2º CC-MF
Fl. _____

Recorrente : FUNDAÇÃO PETROBRÁS DE SEGURIDADE SOCIAL-PETROS
Recorrida : DRJ-II no Rio de Janeiro - RJ

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO APRECIÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. Não resta caracterizada a preterição do direito de defesa, a suscitar a nulidade da decisão recorrida, quando nesta são apreciadas, sem omissão ou contradição, todas as alegações contidas na peça impugnatória, com exceção das arguições de inconstitucionalidade. **Preliminar rejeitada.**

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO. Suposto caráter confiscatório da multa de ofício fixada pela legislação, bem como outras alegações de inconstitucionalidade, são matérias que não podem ser apreciadas no âmbito deste Processo Administrativo Fiscal, sendo da competência exclusiva do Poder Judiciário.

PIS/FATURAMENTO. BASE DE CÁLCULO. PREVIDÊNCIA PRIVADA. VALORES DO PROGRAMA ADMINISTRATIVO. TRIBUTAÇÃO. As receitas do programa administrativo das entidades fechadas de previdência privada são tributadas.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL. DATA DO RECEBIMENTO DA RECEITA. O prazo decadencial para lançamento do PIS/Faturamento é contado da data do fato gerador, que ocorre no mês do recebimento da receita. Em havendo contribuição extraordinária do patrocinador de entidade de previdência privada em prol desta, o fato gerador ocorre no momento do efetivo recebimento dos recursos, e não na data em que assumida pelo patrocinador a obrigação de promover o aporte excepcional.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. INCABÍVEL. A denúncia espontânea da infração acompanhada do pagamento do tributo acrescido dos juros moratórios, antes do início do procedimento de fiscalização, afasta a aplicação de multa, inclusive a de mora.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. Nos termos do art. 161, § 1º, do CTN, apenas se a lei não dispuser de modo diverso os juros serão calculados à taxa de 1% ao mês, sendo legítimo o emprego da taxa SELIC, nos termos da legislação vigente.

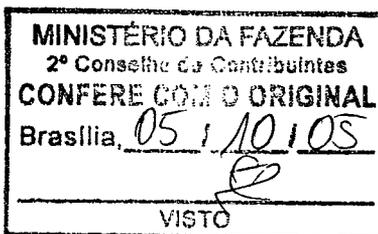
Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
FUNDAÇÃO PETROBRÁS DE SEGURIDADE SOCIAL-PETROS.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.008710/2002-30
Recurso nº : 123.773
Acórdão nº : 203-10.213



2º CC-MF
Fl. _____

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes **por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e quanto ao mérito: I) por maioria de votos: a) em dar provimento ao recurso excluindo a multa isolada referente aos períodos de apuração 09/2001 a 01/2002.** Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis (Relator) que votava pela substituição da multa isolada pela multa de mora e os Conselheiros Antonio Bezerra Neto e Leonardo de Andrade Couto que negavam provimento. Designada a Conselheira Sílvia de Brito Oliveira para redigir o voto vencedor; e **b) em rejeitar a decadência e negar provimento quanto ao recolhimento do PIS referente a dezembro de 2001.** Vencida a Conselheira Maria Teresa Martínez López; e **II) por unanimidade de votos, em negar provimento quanto aos juros selic.**

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.

Antonio Bezerra Neto
Presidente

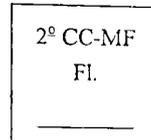
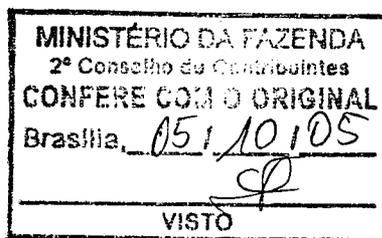
Sílvia de Brito Oliveira
Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.
Eaal/mdc



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.008710/2002-30
Recurso nº : 123.773
Acórdão nº : 203-10.213



Recorrente : FUNDAÇÃO PETROBRÁS DE SEGURIDADE SOCIAL-PETROS

RELATÓRIO

Trata-se do Auto de Infração de fls. 94/98, relativo ao PIS/Faturamento, no valor total de R\$3.444.499,47, parte relativa ao período de apuração 12/2001, lançado com juros de mora e multa de ofício de 75%, e parte relativa à multa isolada no valor de R\$99.689,56, esta lançada em virtude de recolhimento fora do prazo nos períodos de apuração 09/2001 a 12/2001, sem o pagamento da respectiva multa de mora.

Por bem descrever o que consta dos autos, reproduzo, parcialmente, o relatório da primeira instância (fls. 313/317):

2. No Termo de Verificação Fiscal, às fls. 89/93, o AFRF atuante informa que:

(...)

• Em relação ao período compreendido entre 09 e 12/2001, especificamente neste último, a atuada deixou de computar em sua base de cálculo a parcela de transferência do Programa Previdencial para o Administrativo, no valor de R\$ 285.073.482,98, relativo ao aporte especial feito pela patrocinadora, no valor de R\$ 4.696.116.943,89, justificado pela empresa às fls. 74;

• Também em relação a este período (09 a 12/2001), a atuada efetuou o recolhimento dos valores apurados com atraso, em 26/02/2002, deixando de ser computada a multa de mora (fls. 75/77);

• Assim, foi efetuado o lançamento da multa de ofício isolada, prevista no artigo 44, inciso I e § 1º e inciso II da Lei nº 9.430/96, bem como da diferença apurada entre os valores informados pelo contribuinte e os apurados no balancete de 12/2001, consolidados na planilha de fls. 88

3. O enquadramento legal da presente autuação foi, para a diferença de tributo exigida: artigo 3º, §§ 2º e 3º da Lei Complementar nº 7/70; artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações das Medidas Provisórias nºs 1.807/99 e 1.858/99 e reedições. Para a multa isolada: artigo 44, inciso I e § 1º, e inciso II da Lei nº 9.430/96. A base legal da multa de ofício proporcional e dos juros de mora exigidos consta às fls. 97.

4. Após tomar ciência da autuação em 07/06/2002, a empresa atuada, inconformada, apresentou a impugnação anexada às fls. 104 a 131 em 05/07/2002, com as alegações abaixo resumidas:

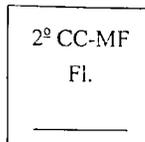
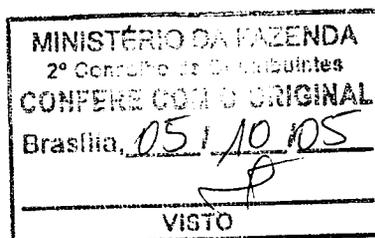
4.1. A impugnação é tempestiva, visto que apresentada no prazo previsto no Decreto nº 70.235/72;

4.2. A impugnante é entidade fechada de previdência privada, não possuindo finalidade lucrativa e prestando serviço de interesse coletivo, cuja realização é assegurada por contribuições que recebe de seus associados e da pessoa jurídica que os emprega, denominada patrocinadora, que é a Petrobrás;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.008710/2002-30
Recurso nº : 123.773
Acórdão nº : 203-10.213



4.3. Em 05/96 foi solicitada ao Conselho de Administração da Petrobrás avaliação atuarial dos planos de custeio e benefícios da impugnante, referente ao exercício de 1995, que teve como objetivo apurar os encargos de benefícios relativos à massa de empregados da patrocinadora admitidos antes de 01/07/70;

4.4. O plano de custeio da Petros, que serviu de base às demonstrações contábeis de encerramento do exercício de 1995 estabeleceu que o custeio do grupo de empregados admitidos pela Petrobrás antes da criação da impugnante deveria ter tratamento diferenciado dos demais mantenedores-beneficiários;

4.5. Nesse contexto, foi assinado, em 06/96, convênio entre a Petros e a Petrobrás, que determinou que o custeio do denominado grupo "Pré-70", admitido por esta antes da criação da autuada, seria coberto por contribuições mensais da patrocinadora, ao longo de 25 anos, através do regime de capitalização;

4.6. O valor do convênio foi fixado em R\$ 4.050.676.990,16, registrado no patrimônio da impugnante em 31/12/95 como saldo da Reserva a Amortizar, através de contribuições mensais ao longo de 25 anos, com efeitos retroativos a 01/96, correspondente aos valores devidos para o grupo "Pré-70" e a outras dívidas da patrocinadora para com a impugnante;

4.7. Conforme registrado no Levantamento Contábil e Constituição de Reservas Matemáticas da empresa, bem como no Balanço Patrimonial de 1995, as dotações para a cobertura dos encargos correspondentes ao grupo "Pré-70" foram contabilizadas como Reservas Matemáticas a Amortizar, ou seja, o débito da Petrobrás para com a impugnante foi registrado e contabilizado em 12/95;

4.8. Foi devidamente encaminhado ao MPAS o demonstrativo dos resultados da avaliação atuarial do plano de benefícios, no qual foi registrada a reserva objeto do convênio, tendo aquele órgão se manifestado favoravelmente à aprovação de suas demonstrações contábeis de 1995, com ressalvas que diziam respeito aos investimentos e ao Balanço Patrimonial, razão pela qual foram apresentados esclarecimentos pela impugnante;

4.9. Relativamente à dívida vinculada ao grupo "Pré-70", foi formalizado, em 12/2001, contrato de permuta de títulos públicos objetivando a quitação da mencionada dívida, tendo sido esta devidamente quitada nesta data, entendendo a Fiscalização que sobre tal receita deveria incidir o PIS;

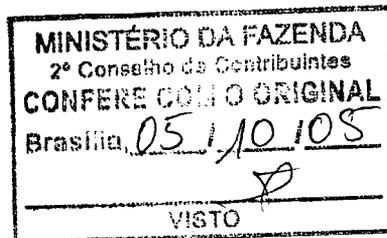
4.10. O fato gerador do tributo ora exigido é, em parte, decorrente da quitação de convênio realizado entre a impugnante e a patrocinadora, originada em 12/95 e não em 12/2001, como pretende entender o Fisco;

4.11. A impugnante utiliza o regime de competência, previsto na legislação comercial, para apurar e registrar as receitas, custos e encargos, que deverão ser considerados em função de seu fato gerador, ou seja, no momento do nascimento do direito de receber a receita ou da obrigação de pagar as despesas, custos ou deduções, o que não ocorreu em 12/2001;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.008710/2002-30
Recurso nº : 123.773
Acórdão nº : 203-10.213



2º CC-MF
Fl.

4.12. O artigo 187, § 1º da Lei nº 6.404/76 dispõe que, na determinação do exercício, serão computadas as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente de sua realização em moeda, e os custos, despesas, encargos e perdas pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos;

4.13. A conceituação legal supra nada mais é que o desmembramento de dois princípios contábeis: o da realização da receita e o do confronto das despesas. Assim, o regime de competência dita a regra segundo a qual as receitas e as despesas são como tais contabilizadas no período da ocorrência de seu fato gerador;

4.14. Desta forma, o momento de quitação do convênio "Pré-70" não pode ser considerado o momento da ocorrência do fato gerador do PIS, tendo a impugnante agido corretamente ao escriturar e contabilizar a receita dele proveniente em dezembro de 1995, exercício em que foi apurado o encargo que seria assumido pela patrocinadora;

4.15. O entendimento do Conselho de Contribuintes é pacífico no que diz respeito à apuração dos tributos no regime de competência, conforme acórdão citado;

4.16. Portanto, não resta dúvida de que tais valores deveriam sofrer a tributação de acordo com a legislação vigente em 12/95, sendo que, à época, as entidades sem fins lucrativos, que tivessem empregados assim definidos na legislação trabalhista, contribuiriam para o PIS na forma da lei, conforme Lei Complementar nº 7/70. A regulamentação de tal recolhimento foi dada pelo Decreto-Lei nº 2.445/88, que determinava o cálculo sobre a folha de pagamento, à alíquota de 1%;

4.17. Conforme o exposto, não há que se falar em fato gerador ou em obrigação tributária e, ainda que houvesse, já teria decaído o direito do Fisco em exigir o tributo, tendo em vista que o prazo decadencial é de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, extinguindo-se tal direito caso não efetivada a homologação;

4.18. De acordo com o disposto na Lei Complementar nº 7/70 e no Decreto-Lei nº 2.445/88, a impugnante não pode ser submetida à legislação aplicável às pessoas jurídicas de direito privado em geral, uma vez que é entidade sem fins lucrativos, não apresentando faturamento ou receitas sob a acepção mercantil, nem, portanto, capacidade contributiva, entendimento ratificado pela Emenda Constitucional nº 1/94. A Lei nº 9.718/98 majorou a base de cálculo e o fato gerador do PIS sem autorização constitucional, sendo, em decorrência, nula;

4.19. Assim, sendo nula a Lei nº 9.718/98, inexistente lei que determine a incidência do PIS sobre receita;

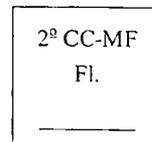
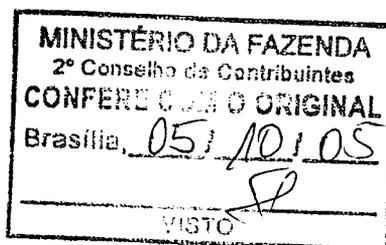
4.20. A impugnante é apenas gestora de recursos alheios, para fins previdenciários, sem intuito de lucro, sendo inconcebível a tributação sobre a contribuição realizada pela patrocinadora, uma vez que não há relação jurídica onerosa entre a empresa e seus associados e patrocinadora, o que diminuiria seu capital, em evidente contra-senso finalístico;

4.21. A multa de ofício aplicada tem caráter evidentemente confiscatório, vedado pela Constituição (artigos 5º, LIV e 150, IV) e repudiado pelos tribunais pátrios, conforme



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.008710/2002-30
Recurso nº : 123.773
Acórdão nº : 203-10.213



doutrina e jurisprudência citadas, inviabilizando as atividades econômicas da empresa e atingindo seu direito à propriedade, devendo ser tal penalidade analisada, como qualquer ato administrativo, no que tange aos fins perseguidos;

4.22. Aplica-se, ainda, à multa de ofício o disposto no artigo 112, incisos I e II, do Código Tributário Nacional - CTN, uma vez que é inquestionável a dúvida quanto aos fatos relativos à presente autuação (ocorrência do fato gerador e constitucionalidade da exigência do PIS sobre as receitas em análise), impondo-se a exclusão das referidas multas;

4.23. A taxa SELIC tem natureza remuneratória, caracterizando-se como autêntico meio de remuneração do capital, ofendendo o conceito jurídico e econômico de juros moratórios e ferindo o § 1º do artigo 161 do CTN, além do § 3º do artigo 192 da Constituição. Viola, ainda, o princípio da estrita legalidade, inscrito nos artigos 150, I da Constituição e 9º e 97 do CTN, uma vez que não foi criada por lei e nem definida em lei sua forma de cálculo, mas em mero ato do Poder Executivo;

4.24. A Lei nº 9.065/95 não estabeleceu nova fórmula de cálculo para a fixação dos juros de mora, apenas assentou a utilização de uma taxa de juros já existente e de natureza remuneratória, restando claro o deslize do legislador que, ao invés de instituir taxa de natureza moratória, quis equiparar a esta taxa de juros remuneratórios, violando, portanto, o § 1º do artigo 161 do CTN, o que já foi reconhecido pelos tribunais pátrios e pela doutrina;

4.25. Relativamente à multa de mora cobrada pelo recolhimento a destempo do PIS nos meses de 09/2001 a 12/2001, foi formalizada a denúncia espontânea pela impugnante antes da lavratura do presente auto, tendo se antecipado à fiscalização para regularizar sua situação, não podendo mais ser penalizada, uma vez que não houve prejuízo ao Erário Público pois foi realizado o recolhimento da contribuição devida;

4.26. O artigo 138 do CTN dispõe que a denúncia espontânea implica exclusão da responsabilidade por infrações à legislação tributária, estando aquela caracterizada quando o contribuinte realiza sua obrigação, mesmo que em atraso, antes de qualquer procedimento administrativo, ou seja, antes da lavratura de auto de infração. Assim, faz jus a impugnante à exclusão da multa de mora, uma vez que restou caracterizada a denúncia espontânea;

4.27. A multa de ofício isolada excede os justos limites em relação à falta que sequer foi cometida, sendo manifesta sua natureza confiscatória, ofendendo o princípio da gradação da penalidade, uma vez que ausentes a figura do dolo e da má-fé, admitindo a própria jurisprudência administrativa a redução ou cancelamento da penalidade imputada. Restam, portanto, violados os artigos 150, IV e 37 da Constituição, ocorrendo desvio de finalidade da multa e abuso de poder;

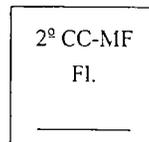
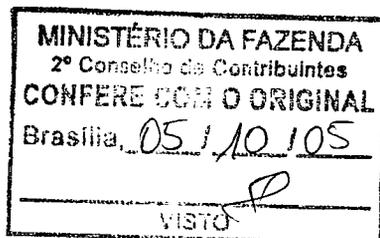
4.28. Assim, requer a impugnante seja reconhecida a nulidade do auto, por ter sido lançado tributo indevido pela contribuinte, conforme todos os argumentos fáticos e jurídicos expostos e, ainda, se mantida a autuação, o expurgo dos valores exigidos a título de juros com base na taxa SELIC.

A DRJ, nos termos do Acórdão de fls. 311/329, julgou o lançamento procedente.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.008710/2002-30
Recurso nº : 123.773
Acórdão nº : 203-10.213



Reporta-se à Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 1º de março de 1994 - que incluiu o artigo 72 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, instituindo o Fundo Social de Emergência -, verificando que as EFPC estavam sujeitas, a partir de junho de 1994, ao recolhimento do PIS com base em sua receita bruta operacional, por expressa e específica determinação legal, uma vez que se encontram relacionadas no § 1º do artigo 22 da Lei nº 8.212/91, ao lado de outras instituições financeiras. Por isto não se incluíam nas normas gerais fixadas na Lei nº 9.715/98. Também menciona a Lei nº 9.718/98 e a MP nº 1.991-15, de 10 de março de 2000, para então focar a tributação da receita do mês de dezembro de 2001.

Após tecer considerações sobre a estrutura da planificação contábil das empresas de previdência privada – que segue o modelo da “contabilidade por atividade” ou “contabilidade por centro de custos”, o qual permite distinguir contabilmente cada atividade ou programa (previdencial, assistencial, administrativa e de investimentos) – e sobre o lançamento da importância de R\$ 4.696.116.943,89 em conta patrimonial do passivo, refletindo a sua obrigação perante seus beneficiários no momento em que definido o valor do déficit equacionado (12/95), afirma que a constituição da reserva somente foi revertida em 12/2001, com a liquidação antecipada do valor devido pela Petrobrás à Petros, conforme lançamento registrado à fl. 270.

Como a contrapartida da reversão da reserva foi o lançamento a crédito em conta de resultado (Receitas Correntes – Contrib. Amortizante Grupo Pré-70), a DRJ concluiu que efetivamente só houve o trânsito do valor em análise por uma conta de resultado (receita) em 12/2001.

No tocante à decadência, consigna que, mesmo se considerado ocorrido o fato gerador em 12/95 (em vez de 12/2001, como entendeu), tendo ocorrido a ciência da autuação em 06/2002, de todo modo não estaria o lançamento alcançado pelos efeitos da decadência uma vez que o prazo legal para constituição da Contribuição é de dez anos, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Tratando dos argumentos contra a Lei nº 9.718/98, consignou que as alegações acerca da inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa de julgamento.

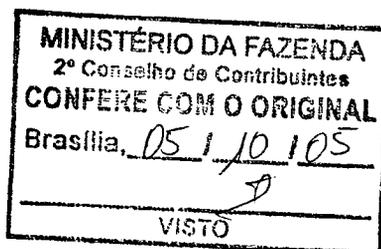
Mais adiante aplica a Lei nº 9.718/98 e a MP nº 1.991-15, entendendo que as entidades sem fins lucrativos também são tributadas pelo PIS, excluindo da receita bruta os valores discriminados em lei.

No mais, afirma a legalidade de aplicação da multa de ofício e dos juros de mora, bem como da multa isolada sobre os valores recolhidos espontaneamente sem multa de mora, esta última lançada por restar caracterizada a situação prevista no artigo 44, § 1º, II, da Lei nº 9.430/96.

O Recurso Voluntário de fls. 338/364, tempestivo (fls. 331, 335 e 338), argüi em preliminar a nulidade da decisão recorrida, por não ter apreciado toda a matéria invocada na impugnação. Neste ponto aduz da necessidade deste Conselho de Contribuintes afastar a aplicação de leis “viciadas em razão de sua incompatibilidade com normas hierarquicamente superiores, entre elas a Constituição Federal”, citando em seu favor o Acórdão nº CSRF 01-0866, além de jurisprudência do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo, doutrina e Lei Complementar Estadual do Amazonas nº 19/97.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10768.008710/2002-30
Recurso nº : 123.773
Acórdão nº : 203-10.213

Em seguida insiste na improcedência do lançamento, tratando das exclusões da base de cálculo do PIS estipuladas na IN SRF nº 171/2002, dentre as quais os valores do Programa Previdencial.

Informa que o custeio do denominado “Pré-70” foi contabilizado em 31/12/95 como saldo da Reserva a Amortizar, e que em 28/12/2001 foi formalizado contrato de permuta de títulos públicos objetivando a quitação da dívida, anteriormente prevista para ser amortizada em vinte e cinco anos, a contar de 01/01/96, aduzindo logo adiante que a contribuição paga pela Petrobrás não poderia ser tributada pelo PIS.

Repete que o referido valor da receita deve ser considerado em 1995, segundo o regime de competência, e que se considerado em dezembro de 2001 a receita deveria ser excluída da base de cálculo do PIS, por determinação legal da Lei nº 9.701/98.

No mais, e nos termos da impugnação, insurge-se contra a multa de ofício em denúncia espontânea, alega que a multa proporcional imposta é confiscatória e a taxa SELIC como juros de mora é inconstitucional.

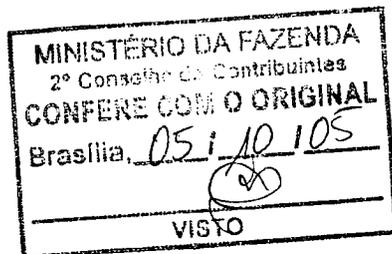
Informação à fl. 487 dá conta do arrolamento de bens regular.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 10768.008710/2002-30
Recurso n^o : 123.773
Acórdão n^o : 203-10.213



2º CC-MF
Fl.

VOTO DO RELATOR EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS
VENCIDO QUANTO A SUBSTITUIÇÃO DA MULTA ISOLADA PELA MULTA DE MORA

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos previstos no Decreto n^o 70.235/72, pelo que dele conheço.

PRELIMINAR

Inicialmente cabe tratar da preliminar de nulidade da decisão recorrida, por suposto cerceamento do direito de defesa no que não apreciou alegações de inconstitucionalidade.

Rejeito-a, por também entender que arguição de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal é matéria que não pode ser apreciada no âmbito deste processo administrativo, porque somente o Judiciário é competente para julgá-la, nos termos da Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, "a", III e §§ 1^o e 2^o deste último.

No âmbito do Poder Executivo o controle de constitucionalidade é exercido *a priori* pelo Presidente da República, por meio da sanção ou do veto, conforme o art. 66, § 1^o, da Constituição Federal.

A posteriori o Executivo Federal, na pessoa do Presidente da República, possui competência para propor Ação Direta de Inconstitucionalidade, Ação Declaratória de Constitucionalidade ou Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental, tudo conforme a Constituição Federal, arts. 103, I e seu § 4^o, e 102, § 1^o. Também atuando no âmbito do controle concentrado de inconstitucionalidades, o Advogado-Geral da União será chamado a pronunciar-se quando o Supremo Tribunal Federal apreciar a inconstitucionalidade, em tese, de norma legal ou ato normativo (CF, art. 103, § 3^o).

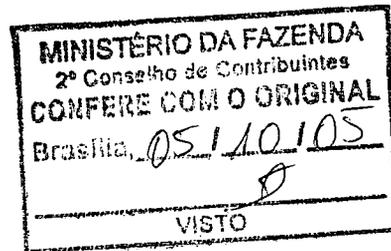
No mais, *a posteriori* o Executivo só deve se pronunciar acerca de inconstitucionalidade depois do julgamento da matéria pelo Judiciário. Assim é que o Decreto n^o 2.346/97, com supedâneo nos arts. 131 da Lei n^o 8.213/91 (cuja redação foi alterada pela MP n^o 1.523-12/97, convertida na Lei n^o 9.528/97) e 77 da Lei n^o 9.430/97, estabelece que **as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional**, devem ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos.

Consoante o referido Decreto o Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, **poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida pelo Judiciário em caso concreto**. Também o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, **ficam autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo**, que não mais sejam constituídos ou cobrados os valores respectivos.

O Decreto n^o 2.346/97 ainda determina que, **havendo manifestação jurisprudencial reiterada e uniforme e decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal**



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10768.008710/2002-30
Recurso nº : 123.773
Acórdão nº : 203-10.213

ou do Superior Tribunal de Justiça, fica o Procurador-Geral da Fazenda Nacional autorizado a declarar, mediante parecer fundamentado, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, as matérias em relação às quais é de ser dispensada a apresentação de recursos.

Na forma do citado Decreto, e conforme os textos negritados, aos órgãos do Executivo competem tão-somente observar os pronunciamentos do Judiciário acerca de inconstitucionalidades, quando definitivos e inequívocos. Não lhes compete apreciar inconstitucionalidades. Assim, não cabe a este tribunal administrativo, como órgão do Executivo Federal que é, deixar de aplicar a legislação em vigor antes que o Judiciário se pronuncie. Neste sentido já informa, inclusive, o art. 22-A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98, com a alteração da Portaria MF nº 103, de 23/04/2002.

Assim, argumentos como o do suposto confisco da multa de ofício e de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98 não devem ser apreciados por este julgador administrativo.

VALOR DO PROGRAMA ADMINISTRATIVO EM 12/2001: LANÇAMENTO MANTIDO, INCLUINDO A MULTA DE OFÍCIO RESPECTIVA.

No Termo de Intimação de fls. 71/72, a fiscalização solicitou justificativa para a diferença no montante de R\$285.074.482,98, entre os valores do balancete e a base de cálculo das contribuições para o PIS/COFINS no período de apuração dezembro de 2001. Como resposta a fiscalizada informa, à fl. 74, que tal diferença “decorre do fato de termos recebido R\$ 4.696.116.943,89 referentes a liquidação antecipada da dívida da Petrobrás relativa aos participantes que eram empregados daquela patrocinadora na data da criação da Petros (julho de 1970)”.

A diferença corresponde ao valor que foi transferido do Programa Previdencial para o Programa Administrativo, relativamente à parcela do aporte especial feito pela Petrobrás em dezembro de 2001.

Como tal diferença pertence ao Programa Administrativo, cujos valores integram a base de cálculo da Cofins e do PIS/Faturamento, o lançamento apresenta-se correto. É que, como é sabido, dos valores recebidos pelas entidades fechadas de previdência privada a parcela transferida para o Programa Administrativo integra a base de cálculo das duas Contribuições. E isto independente de ser o recebimento especial ou ordinário.

Na situação em tela, em que em 1995 foi constatada a necessidade de aporte extraordinário para fazer face às obrigações da recorrente, mas somente em dezembro de 2001 foi efetivamente realizado tal aporte, o fato gerador do PIS ocorreu neste último mês, e não naquele ano.

Em 31/12/1995 ocorreu apenas o registro da obrigação assumida pela Petrobrás na qualidade de patrocinadora da Petros, tendo o valor sido contabilizado como Reservas Matemáticas a Amortizar e previsto o prazo de vinte e cinco anos para a amortização, que deveria ter início em 01/01/96, conforme informado pela recorrente. Tal contabilização não gera qualquer reflexo sobre a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Somente em dezembro de 2001, quando formalizado contrato de permuta de títulos públicos objetivando a quitação da dívida, é que a receita foi auferida. Neste momento é



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10768.008710/2002-30
Recurso nº : 123.773
Acórdão nº : 203-10.213

que ocorreu o fato gerador, e não em 1995. Por isto não há que se perquirir da tributação naquele ano (1995), que diferentemente do que afirma a autuada não se dava na modalidade PIS sobre a folha de pagamento, mas sobre a receita bruta operacional (PIS/Faturamento), na forma da Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 01/03/94, e da MP nº 517/94, convertida após reedições na Lei nº 9.701/98.

Também não cabe cogitar de decadência, que no caso do PIS tem início no momento de ocorrência do fato gerador, posto ser tributo sujeito ao lançamento por homologação.

Quanto aos argumentos de inconstitucionalidade contra a Lei nº 9.718/98, não cabe a este órgão administrativo apreciar, como já exposto acima.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA: COBRANÇA DA MULTA DE MORA DEVIDA

Passa-se agora à questão relativa a recolhimento em atraso dos valores relativos aos períodos de apuração setembro de 2001 a janeiro de 2002, objeto da denúncia espontânea formulada por meio do expediente de fl. 307, protocolizado em 27/02/2002, às 10 horas e oito minutos antes da ciência do Termo de Início de Fiscalização, cuja ciência se deu na mesma data, mas às 10 horas e cinquenta minutos. Os recolhimentos correspondentes foram efetuados em 26/02/2002, conforme os DARFs com cópias à fl. 308.

Entendo que a análise deve ser feita com vistas a decidir por uma das teses seguintes: 1) aplicação da multa de ofício, como entenderam a fiscalização e a primeira instância, com amparo no art. 44, § 1º, II, da Lei nº 9.430/96; 2) descabimento de qualquer multa, face à caracterização da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN; ou 3) aplicação da multa de mora.

A meu ver a melhor interpretação manda que se decida pela alternativa 3 - aplicação da multa de mora.

À vista do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84 e da legislação infralegal que lhe tem como supedâneo, os saldos a pagar informados em DCTF constituem-se em confissão de dívida, devendo ser cobrados administrativamente ou então inscritos na Dívida Ativa da União, esta seguida da execução fiscal, se o débito não for pago em tempo hábil. Seja na cobrança administrativa, seja na judicial, o valor confessado deve ser acompanhado da multa de mora respectiva, na forma da legislação de regência.

Observe-se a redação do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84:

Art 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

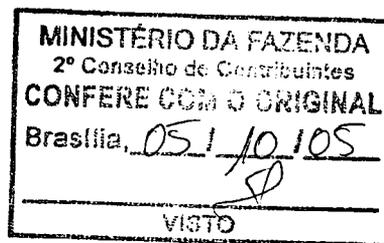
§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.008710/2002-30
Recurso nº : 123.773
Acórdão nº : 203-10.213



2º CC-MF
Fl.

observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983. (negrito ausente do original).

Pelo citado artigo não se conclui que qualquer comunicação acerca da existência de crédito tributário permite a cobrança direta do valor informado, sem o regular lançamento. Há de se analisar cada obrigação acessória, nos termos em que instituída e em cada período de apuração, para se saber se os valores do crédito tributário nela declarados estão sendo confessados ou não. Se confessados, é permitida a cobrança sem o lançamento; do contrário, carece do ato privativo da autoridade administrativa, nos termos do art. 142 do CTN.

Neste sentido é que Leandro Paulsen informa o seguinte:

***Confissão de dívida. DCTF. GFIP. Efeito de Lançamento.** Em sendo confessada a dívida pelo próprio contribuinte, seja mediante o cumprimento da obrigação tributária acessória de apresentação da declaração de débitos e créditos tributários federais, da guia de informações à Previdência ou outro documento em que conste a confissão, torna-se desnecessária a atividade do fisco de verificar a ocorrência do fato gerador, apontar a matéria tributável, calcular o tributo e indicar o sujeito passivo, notificando-o de sua obrigação, pois tal já foi feito por ele próprio que, portanto, tem conhecimento inequívoco do que lhe cabia recolher.*

(PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001, p. 705/706, sublinhado ausente no original).

A dispensa do lançamento tributário, na esteira da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, encontra amparo no instituto da confissão, tratada nos arts. 348, 353, 354 e 585, II, do Código de Processo Civil. Segundo esses dispositivos há confissão quando uma parte (sujeito passivo da obrigação tributária principal) admite a verdade de um fato (ser devedora do tributo confessado), contrário ao seu interesse e favorável à outra parte (Fisco), o que pode ser feito de forma judicial ou extrajudicial. A confissão extrajudicial feita por escrito à parte contrária, como se dá comumente mediante a DCTF, ou se deu no presente caso por meio do expediente de fl. 307, tem o mesmo efeito da judicial. Assim, em sede tributária a confissão de dívida serve como título executivo extrajudicial que admite provas contrárias, especialmente a de não ocorrência do fato gerador ou a de extinção do crédito tributário confessado.

No caso em tela, o expediente de fl. 307, embora não contenha expressamente um termo de confissão de dívida, alude ao art. 138 do CTN. Assim, por ter sido protocolizado minutos antes da ciência ao Termo de Início de Fiscalização, espontaneamente portanto, e terem os recolhimentos respectivos sido efetuados no dia anterior, restou caracterizada a denúncia espontânea.

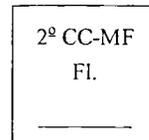
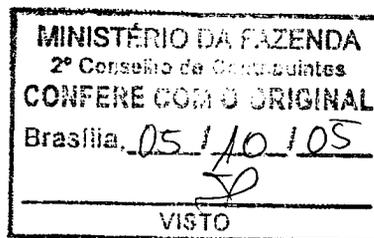
Como foi recolhido o valor do tributo (principal), acompanhado tão-somente dos juros de mora, cabe a cobrança da multa de mora, em vez da multa de ofício lançada.

A multa de ofício deve ser reservada à hipótese em que o débito não está confessado. Uma interpretação sistemática dos arts. 43, 44 e 47 da Lei nº 9.430/96 permite chegar a essa conclusão. Observe-se a dicção dos artigos referidos:

“Auto de Infração sem Tributo.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n^o : 10768.008710/2002-30
Recurso n^o : 123.773
Acórdão n^o : 203-10.213

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Multas de Lançamento de Ofício

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n^o 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei n^o 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

V - isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido. (Inciso revogado pela Lei n^o 9.716, de 26.11.98)

§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente. (Redação deste § 2º dada pelo art. 70, II, da Lei n^o 9.532, de 10.12.97).

(...)

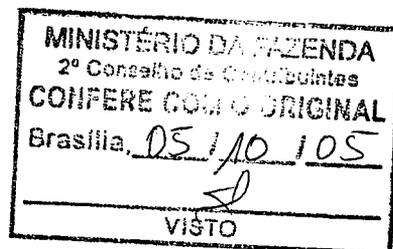
Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.”(Negritos acrescentados).

Como se vê, o art. 47 da Lei n^o 9.430/96 permite que o contribuinte submetido a ação fiscal possa pagar, até vinte dias após o recebimento do termo de início de fiscalização, os



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 10768.008710/2002-30
Recurso n^o : 123.773
Acórdão n^o : 203-10.213



2º CC-MF
Fl.

tributos já confessados mas não pagos (nem na parcela do principal nem na dos juros de mora). Com mais razão ainda há de permitir o pagamento do valor correspondente apenas aos juros e à multa de mora, quando recolhido o valor principal. Do contrário estar-se-ia penalizando mais quem confessou o débito e pagou parte dele, recolhendo o valor do tributo (principal), do que quem apenas confessou, mas nada recolheu.

No tocante à alegada inaplicabilidade da multa de mora nos casos de denúncia espontânea, a despeito das inúmeras posições nesse sentido, entendo diferente. Julgo correta a sua aplicação, pelas razões expostas adiante.

O art. 138 do CTN, que trata da denúncia espontânea, integra a Seção IV, sob o título “Responsabilidade por infrações”, inserida no Capítulo V (“Responsabilidade tributária”) do Título II (“Obrigação tributária”) do Código. Referida Seção, composta também pelos arts. 136 e 137, apesar de integrar o capítulo da responsabilidade tributária, não tem a ver somente com a sujeição passiva indireta, que conforme a estrutura do CTN abrange os responsáveis tributários por transferência (sucessores e “terceiros”, referidos nos seus arts. 129 a 133) e o responsável por substituição tributária (art. 128, que na verdade trata de sujeição direta, posto que o substituto é eleito no lugar do contribuinte, este o sujeito passivo por excelência). Os arts. 136 a 138 aplicam-se tanto aos sujeitos passivos diretos (contribuinte e substituto tributário), quanto aos sujeitos passivos indiretos ou responsáveis tributários por transferência.

A responsabilidade a que alude o art. 138 do CTN é relativa a infrações outras que não o mero inadimplemento de tributo, como os ilícitos tributários-penais, dolosos (sonegação, fraude, conluio e outros crimes contra a ordem tributária), e outros ilícitos tributários, não dolosos (não prestação de informações obrigatórias às autoridades fazendárias, concernentes à existência do fato gerador, declarações inexatas, etc). Daí a necessidade de se diferenciar a multa de ofício - mais gravosa e aplicável às infrações relativas à obrigação tributária principal que não o simples atraso no pagamento do tributo -, da multa de mora - esta penalidade mais branda, que visa indenizar o Erário pela demora no recebimento do seu crédito.

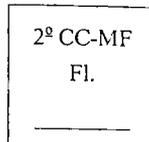
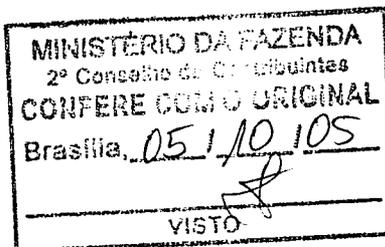
A multa de mora é uma penalidade pelo atraso no recolhimento do tributo, atraso esse que por ser infração de menor monta é sancionado de forma mais leve que as outras infrações. Por outro lado, a multa moratória também possui caráter indenizatório. A demonstrar o caráter de indenização, o seu percentual é proporcional à quantidade de dias de atraso, até o limite fixado em lei, que é de vinte por cento do valor do tributo.

De forma semelhante ao que acontece nas obrigações contratuais privadas, em que comumente se pactua, além de juros, multa, ambos de mora e pelo atraso no cumprimento das obrigações, assim também acontece na obrigação tributária, com a diferença de que nesta a multa é estabelecida em lei, face ao caráter *ex lege* da obrigação tributária.

Aquele contribuinte que declara o tributo e que por alguma razão não pode pagá-lo no prazo, se sujeita à multa de mora. Outro, que sequer declara e espera a inação do sujeito ativo, deve arcar com penalidade maior. No caso da denúncia espontânea, a última é elidida, mas a primeira não. Tudo com respeito à razoabilidade, de forma a que o contribuinte simplesmente inadimplente arque com uma multa menor, e aquele que pratica as demais infrações tributárias seja punido com uma multa maior, a não ser que promova a autodenúncia. Caso esta se concretize, aplica-se a multa de mora em vez da multa mais gravosa, respeitando-se a razoabilidade.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10768.008710/2002-30
Recurso nº : 123.773
Acórdão nº : 203-10.213

O art. 138 do CTN, ao determinar que “A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora”, precisa ser interpretado em conjunto com o art. 161 do mesmo Código, que informa:

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. (negrito acrescentado).

Consoante o art. 161 transcrito, seja qual for o motivo determinante do atraso a parcela do crédito tributário não pago no vencimento é acrescida de juros de mora e das penalidades cabíveis. Dentre essas penalidades, que precisam estar estabelecidas em lei, encontra-se exatamente a multa de mora. E é cediço que as leis sempre estipularam, ao lado dos juros de mora, também a multa moratória. Negar a sua aplicação no caso de denúncia espontânea implica em desprezar a norma inserta no art. 161 do CTN, quando é possível e necessário compatibilizá-la com a do art. 138, interpretando-se este último como se referindo às outras infrações tributárias, afora o recolhimento com atraso.

Na hipótese das demais infrações tributárias que não o mero inadimplemento, aplica-se a multa de ofício. Esta é de cunho estritamente punitivo e por isto tem natureza diversa da multa de mora, que também possui caráter indenizatório. As duas espécies de multas são excludentes. Quando incide a multa de ofício não pode incidir a multa de mora. Assim, apurada outra infração distinta do atraso no recolhimento do tributo, pela autoridade administrativa encarregada de lançá-lo, sempre caberá multa de ofício, jamais multa de mora. Por outro lado, aplica-se a multa de mora quando, sem qualquer intervenção da autoridade administrativa encarregada do lançamento, o contribuinte se apresenta e promove a denúncia espontânea, confessando ser devedor de tributo ainda não informado ao Fisco.

A respeito da incidência da multa de mora na denúncia espontânea, cumulativamente com os juros de mora, assim se pronuncia Paulo de Barros Carvalho, *in* Curso de Direito Tributário, São Paulo, Saraiva, 6ª edição, 1993, p. 348/351, *verbis*:

“Modo de exclusão da responsabilidade por infrações à legislação tributária é a denúncia espontânea do ilícito (...). A confissão do infrator, entretanto, haverá se ser feita antes que tenha início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com o fato ilícito, sob pena de perder seu teor de espontaneidade (art. 138, parágrafo único). A iniciativa do sujeito passivo, promovida com a observância desses requisitos, tem a virtude de evitar a aplicação de multas de natureza punitiva, porém não afasta os juros de mora e a chamada multa de mora, de índole indenizatória e destituída do caráter de punição. Entendemos, outrossim, que as duas medidas - juros de mora e multa de mora - por não se excluírem mutuamente, podem ser exigidas de modo simultâneo: uma e outra.

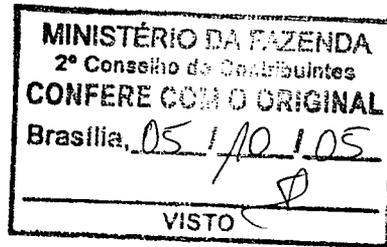
(...)

b) As multas de mora são também penalidades pecuniárias, mas destituídas de nota punitiva. Nelas predomina o intuito indenizatório, pela contingência de o Poder Público receber a destempo, com as inconveniências que isso normalmente acarreta, o tributo a que tem direito. Muitos a consideram de natureza civil, porquanto largamente utilizadas em contratos regidos pelo direito privado. Essa doutrina não procede. São



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.008710/2002-30
Recurso nº : 123.773
Acórdão nº : 203-10.213



2º CC-MF
Fl.

previstas em leis tributárias e aplicadas por funcionários administrativos do Poder Público.

c) Sobre os mesmos fundamentos, os juros de mora, cobrados na base de 1% ao mês, quando a lei não dispuser outra taxa, são tidos por acréscimos de cunho civil, à semelhança daqueles usuais nas avencas de direito privado. Igualmente aqui não se lhes pode negar feição administrativa. Instituídos em lei e cobrados mediante atividade plenamente vinculada, distam de ser equiparados aos juros de mora convencionados pelas partes, debaixo do regime da autonomia da vontade. Sua cobrança pela administração não tem fins punitivos, que atemorizem o retardatário ou o desestimule na prática da dilação do pagamento. Para isso atuam as multas moratórias. Os juros adquirem um traço remuneratório do capital que permanece em mãos do administrado por tempo excedente ao permitido. Essa particularidade ganha realce, na medida em que o valor monetário da dívida vai se corrigindo, o que presume manter-se constante com o passar do tempo. Ainda que cobrados em taxas diminutas (1% do montante devido, quando a lei não dispuser sobre outro valor percentual), os juros de mora são adicionados à quantia do débito, e exibem, então sua essência remuneratória, motivada pela circunstância de o contribuinte reter consigo importância que não lhe pertence.”

Também no mesmo sentido a lição de Zelmo Denari, *in* *Infrações Tributárias e Delitos Fiscais*, Paulo José da Costa Jr. e Zelmo Denari, 2ª ed., São Paulo, Saraiva, 1996, p. 24:

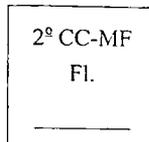
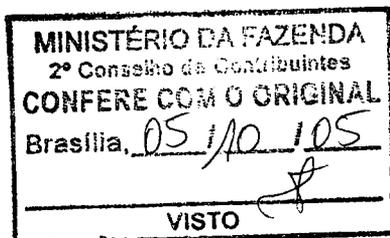
“A nosso ver, as multas de mora – derivadas do inadimplemento puro e simples de obrigação tributária regularmente constituída – são sanções inconfundíveis com as multas por infração. Estas são cominadas pelos agentes administrativos e constituídas pela Administração Pública em decorrência da violação de leis reguladoras da conduta fiscal, ao passo que aquelas são aplicadas em razão da violação do direito subjetivo de crédito. (...) Como é intuitivo, a estrutura formal de cada uma dessas sanções é diferente, pois, enquanto as multas por infração são infligidas com caráter intimidativo, as multas de mora são aplicadas com caráter indenizatório. De uma maneira mais sintética, Kelsen refere que, ao passo que o Direito Penal busca intimidar, o Direito Civil quer ressarcir, (...). Como derradeiro argumento, as multas de mora, enquanto sanções civis, qualificam-se como acessórias da obrigação tributária, cujo objeto principal é o pagamento do tributo. Essa acessoriedade, em contraposição à autonomia, as tornam inconfundíveis com as multas punitivas.”

Destarte, o lançamento da multa de ofício isolada sobre os recolhimentos efetuados em 26/02/2002 e relativos aos meses de setembro de 2001 a janeiro de 2002, apresenta-se descabido, devendo ser cobrada em seu lugar a multa de mora, no percentual de vinte por cento.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.008710/2002-30
Recurso nº : 123.773
Acórdão nº : 203-10.213



OUTRAS ALEGAÇÕES: CONTRA A MULTA DE OFÍCIO, SUPOSTAMENTE CONFISCATÓRIA, E CONTRA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.

Como já antecipado, deixo de analisar o argumento de suposto caráter confiscatório da multa de ofício, por envolver argüição de inconstitucionalidade.

Quanto à taxa Selic, não é ilegal e, inclusive, não padece do mesmo vício da Taxa Referencial (TR), no que a partir de 01/01/95 substituiu os juros moratórios de 1% (um por cento) ao mês com amparo no art. 13 da Lei nº 9.065/95. Este dispositivo, que consta de uma lei tributária, determina que os juros de mora incidentes sobre os tributos arrecadados pela Secretaria da Receita Federal sejam equivalentes à taxa Selic a partir de 01/04/1995. Antes os juros de mora já eram equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna, nos termos do art. 84, I, da Lei nº 8.981, de 20/01/1995.

Estatuído em lei que a Selic será empregada para fins tributários, inclusive no caso dos indébitos (os arts. 16 e 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, determinaram a incidência da referida taxa também sobre as restituições e compensações, a partir de 01/01/96), tornou-se irrelevante saber se, originalmente, possuía natureza remuneratória (decorrente de convenção, lei ou sentença, a título de rendimento do capital ou do bem), compensatória ou indenizatória (devida para indenizar danos ocasionados pelo devedor no caso de apropriação compulsória de bens), ou ainda moratória (devida em virtude do atraso do devedor, no cumprimento de obrigação de pagar).

A discussão é estéril porque, se fora do plano jurídico trata-se de taxa média praticada no mercado financeiro, juridicamente ela tem a natureza de juros de mora, a teor dos dispositivos legais retrocitados.

Outrossim, quem argüi que a taxa Selic não tem natureza tributária mas financeira, incorre em dois erros: um jurídico, dado que a matéria foi objeto de lei (e lei versando exclusivamente sobre tributos, cabe ressaltar); e outro erro, lógico, face a que não existe uma taxa de juros que não seja financeira. A taxa Selic, como índice financeiro que é, pode ter diversas aplicações, incluindo a sua utilização como juros de mora para fins tributários.

Por outro lado, os juros de mora podem ser superiores a 1% ao mês, pois o art. 161 do CTN, no seu parágrafo único, determina que “Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês”. Este dispositivo não impede que o percentual seja superior a 1%, quando a lei assim dispõe.

A referendar o emprego da taxa Selic, trago à colação decisão recente do Superior Tribunal de Justiça, onde já é pacífico o seu emprego nas restituições e compensações, a partir de 01/01/96. O julgado abaixo deixa assentado que o mesmo tratamento deve ser dado aos créditos tributários em favor da Fazenda Nacional. Observe-se:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. TAXA SELIC. DÉBITOS TRIBUTÁRIOS EM ATRASO. CDA. CERTEZA E LIQUIDEZ. SÚMULA N. 7/STJ. COTEJO ANALÍTICO NÃO DEMONSTRADO.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo n^o : 10768.008710/2002-30
Recurso n^o : 123.773
Acórdão n^o : 203-10.213

1. Não cabe a esta Corte Superior de Justiça intervir em matéria de competência do STF, tampouco para prequestionar questão constitucional, sob pena de violar a rígida distribuição de competência recursal disposta na Lei Maior.

2. O artigo 161 do CTN, ao estipular que os créditos não pagos no vencimento serão acrescidos de juros de mora calculados à taxa de 1%, ressalva, expressamente, "se a lei não dispuser de modo diverso", de modo que, estando a SELIC prevista em lei, inexistente ilegalidade na sua aplicação.

3. Este Superior Tribunal de Justiça tem, reiteradamente, aplicado a taxa SELIC a favor do contribuinte, nas hipóteses de restituições e compensações, não sendo razoável deixar de fazê-la incidir nas situações inversas, em que é credora a Fazenda Pública.

4. Para se verificar a liquidez ou certeza da CDA ou, ainda, a presença dos requisitos essenciais a sua validade, seria necessário reexaminar questões fático-probatórias, o que é vedado em sede de recurso especial (Súmula n. 7 do STJ).

5. O conhecimento de recurso interposto com fulcro na alínea "c" do permissivo constitucional pressupõe a demonstração analítica da suposta divergência, não bastando a simples transcrição de ementa.

6. Agravo regimental a que se nega provimento.

(STJ, Segunda Turma, Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 2003/0046623-9, Relator Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, julgamento em 18/05/2004, DJ de 28/06/2004 PG:00252, negritos ausentes no original).

CONCLUSÕES

Pelo exposto, dou provimento parcial ao Recurso para cancelar a multa de ofício isolada sobre os recolhimentos em atraso, realizados por meio dos DARFs com cópias à fl. 308 e referentes aos períodos de apuração 09/2001 a 01/2002. No mais, nego provimento, mantendo inclusive a multa de ofício sobre a diferença lançada no período de apuração 12/2001.

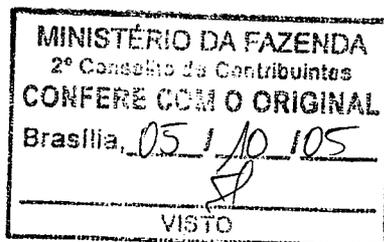
Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.008710/2002-30
Recurso nº : 123.773
Acórdão nº : 203-10.213



2º CC-MF
Fl.

VOTO DA CONSELHEIRA SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA
DESIGNADA QUANTO A EXCLUSÃO DA MULTA ISOLADA

Relativamente à aplicação da penalidade pecuniária pelo pagamento intempestivo do tributo sem o acréscimo da multa de mora, concordo com as conclusões do Ilustre Conselheiro-relator quanto ao afastamento da multa de ofício. Todavia, ousou dele divergir no que diz respeito à cobrança da multa moratória, visto que, na situação em exame, resta perfeitamente configurado o instituto da denúncia espontânea de que trata o art. 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN).

Com efeito, o próprio Conselheiro-Relator, em seu voto, afirma a caracterização da denúncia espontânea, porém, entende que a exclusão de responsabilidade referida no precitado dispositivo legal aplicar-se-ia a hipótese de responsabilidade por toda e qualquer infração tributária, salvo o mero inadimplemento.

Em face disso, a meu ver, a análise da matéria deve passar pelo método de interpretação do artigo em comento que, inserto no capítulo do CTN que trata da responsabilidade tributária e na seção desse capítulo relativa a responsabilidade por infração, constitui norma específica excludente de responsabilidade que reclama literal interpretação, com vista a não estender sua aplicação a casos que não reúnam todas as condições para essa exclusão, bem como a não exigir do sujeito passivo o cumprimento de outros requisitos não previstos expressamente na disposição legal, que estabelece, *ipsis litteris*:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. (Grifou-se)

Observe-se, pois, que o artigo do Código acima transcrito não faz nenhuma restrição quanto à infração, para excluir do seu alcance o mero inadimplemento.

De se notar também que a imposição de multa de mora com fundamento no art. 161 do CTN é medida que afasta a incidência de norma especial sobre pagamento efetuado com observância de requisitos legais específicos, para privilegiar norma geral aplicável a pagamento em atraso e isso parece-me dissonante dos melhores métodos hermenêuticos, que reforçam o princípio da prevalência do especial sobre o geral.

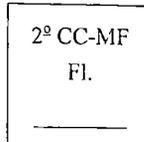
Ainda nesse aspecto, tratando-se, um, de norma geral, e outro, de norma especial, o confronto entre os arts. 161 e 138 do CTN não faz emergir questões de incompatibilidade entre seus comandos capaz de afastar a literal interpretação desse último que aqui está sendo defendida.

Ademais, na literalidade do art. 138 em foco, para caracterização da denúncia espontânea, devem concorrer tão-somente a formalização da denúncia, o pagamento do tributo devido e o pagamento dos juros de mora. A única ocorrência capaz de descaracterizar esse



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.008710/2002-30
Recurso nº : 123.773
Acórdão nº : 203-10.213



instituto, estando reunidas essas três condições, é a expressamente prevista no parágrafo único do próprio art. 138, qual seja, a apresentação da denúncia após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração.

Destarte, não pode o aplicador da lei, tampouco o intérprete, exigir o pagamento de multa, inclusive a de mora, quando configuradas as condições em que o legislador não a exigiu.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005


SILVIA DE BRITO OLIVEIRA