



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10855.004348/2002-49
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-003.469 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de abril de 2017
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Recorrente CYBELAR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/11/1998

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE N.8/STF.

Aplica-se ao processo administrativo fiscal a Súmula Vinculante nº 8 do STF, que estabeleceu a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. JUROS. VENDAS A PRAZO. RECEITA BRUTA.

Os juros nas vendas a prazo compõem a base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP, por fazerem parte da receita bruta de venda.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incidem juros de mora sobre a multa de ofício de que trata o art. 44 da Lei nº 9.430/1996, por carência de base legal. Período de apuração: 01/01/1997 a 30/11/1998.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, nos seguintes termos: (a) por maioria de votos, para cancelar, tendo em vista a ocorrência de decadência, os lançamentos que se reportam a fatos geradores de 01/1997 a 08/1997, vencido o Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida, que votava por nova conversão em diligência, para verificação da existência de pagamentos; e (b) por maioria de votos, vencidos os Conselheiros Robson José Bayerl, Eloy Eros da Silva Nogueira e Fenelon Moscoso de Almeida, para afastar a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício na fase de execução administrativa do acórdão.

ROSALDO TREVISAN – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Robson José Bayerl, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida, André Henrique Lemos, Tiago Guerra Machado e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente).

Relatório

Versa o presente sobre **Auto de Infração** (fls. 154 a 164)¹, cientificado à empresa em 20/09/2002 (fl. 159) para exigência de Contribuição para o PIS/PASEP, relativa a janeiro de 1997 a novembro de 1998, no valor original de R\$ 97.872,81, a ser acrescido de multa de ofício (75%) e juros de mora, tendo em vista divergência verificada entre os valores escriturados e declarados no período, conforme detalhado em Termo de Constatação.

No Termo de Constatação de fls. 162 a 163, narra a fiscalização que: (a) no ano-calendário de 1997, a empresa apropriou indevidamente, sob o título de ajustes de períodos anteriores (conta 43303011) despesa de correção monetária resultante da aplicação do índice de 41,94% sobre as contas do balanço do ano-base de 1994; (b) houve postergação de receitas financeiras sobre vendas, que não acarretaram exigência de IRPJ e CSLL, mas a aplicação da multa isolada prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430/1996; e (c) a empresa contabiliza juros sobre vendas a prazo incorretamente como receitas financeiras, em oposição ao entendimento firmado no ADN COSIT nº 7, de 05/04/1993.

A empresa apresenta **impugnação** em 22/10/2002 (fls. 167 a 187) na qual sustenta que: (a) os valores cobrados na venda a prazo não se referem à receita bruta, mas à receita financeira, que não constituía, no período em análise (regido pela Lei Complementar nº 07/70), base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP, o que era endossado por jurisprudência administrativa e judicial que colaciona; e (b) ainda que fosse devida a Contribuição, já se operou a decadência do direito de lançar o tributo, para parte dos montantes exigidos (01/97 a 08/97).

Em 19/07/2004 é proferida a **decisão de primeira instância** (fls. 228 a 234), na qual se acorda unanimemente pela procedência do lançamento, considerando não decaído o direito de lançar, em função da existência de prazo diferenciado para as contribuições, e entendendo que o custo para financiamento de vendas à prestação, bancado pelo próprio comerciante e cobrado dos compradores, a título de juros, compõe o preço final de venda e, consequentemente, o faturamento da empresa, estando, portanto, sujeito à incidência da contribuição.

Após ciência ao acórdão de primeira instância (fl. 243) em 17/09/2004, a empresa apresentou, em 15/10/2004, o **recurso voluntário** de fls. 245 a 272, basicamente reiterando as alegações apresentadas na manifestação de inconformidade, e afirmando que a Lei nº 8.212/1991 não se aplica o caso em tela, como defendeu a DRJ, e que nas vendas a prazo há a ocorrência de dois contratos distintos e simultâneos, um de compra e venda e outro de financiamento, não compondo os juros receita bruta de venda de mercadorias. Agrega, ao

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

final da peça recursal, inauguralmente, posicionamento pela impossibilidade de aplicação da Taxa SELIC sobre a multa de ofício (ou sua aplicação apenas a partir da impugnação).

Designado *ad hoc* para redigir a **Resolução nº 203-00.902**, de 24/05/2010, o Cons. Robson José Bayerl o fez, em 01/07/2008, às fls. 299 a 301, esclarecendo que a decisão da turma, pela baixa em diligência, foi para que se providenciasse o seguinte: *“verificação e confirmação se todas as operações de vendas a prazo estariam lastreadas em contratos de abertura de crédito; elaboração de planilha de vinculação entre as notas fiscais de vendas e os contratos de abertura de créditos formalizados; relacionar as vendas a prazo para as quais não há contrato de abertura de crédito; elaborar relatório circunstanciado com os exames efetuados e as observações julgadas pertinentes; e abertura de vista do relatório referido no item anterior ao contribuinte, franqueando-lhe prazo de 30 (trinta) para manifestação”*.

A unidade local, após intimar a empresa a apresentar dados sobre as notas fiscais (data de emissão, número, valor total dos produtos, valor total da nota fiscal, número do contrato e valor do contrato), informa, às fls. 826/827, que o contribuinte apresentou apenas resumos e cópias de fichas de DIPJ e balancetes, além de cópias do Livro Registro de Saídas da matriz/1997. Reintimada, a empresa, mesmo após solicitação de prorrogação de prazo, não atendeu ao solicitado pela fiscalização. Ciente da informação fiscal, em 26/11/2015 (fl. 831), a empresa sobre ela não se manifestou.

Em 19/05/2016 o processo foi a mim distribuído, não tendo sido indicado para pauta nos meses novembro e dezembro de 2016, por estarem as sessões suspensas por determinação do CARF. O processo, derradeiramente, não foi indicado para o mês de janeiro de 2017, por ser a pauta mera reprodução da referente ao mês de outubro de 2016, que também teve a sessão suspensa por determinação do CARF. Em fevereiro e março de 2017, o processo foi retirado de pauta por falta de tempo hábil para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

Tendo em vista já terem sido avaliados os pressupostos de admissibilidade do recurso voluntário na Resolução nº 203-00.902, passa-se, de imediato, à análise das matérias que remanescem contenciosas, à luz do resultado da diligência realizada pela unidade local da RFB.

Permanecem em litígio, no presente processo, duas questões jurídicas: a referente à ocorrência de decadência, no caso em análise, e a atinente à inclusão na base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP das receitas decorrentes de juros em vendas a prazo. Não obstante o exposto, o recurso voluntário questiona também a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, tema que será aqui tratado em nome da verdade material e por ter o contribuinte conhecimento de tal exigência apenas após a decisão de piso.

Da decadência

Alega a recorrente que não poderia a fiscalização ter lançado em setembro/2002 a contribuição referente aos períodos de janeiro a agosto de 1997, por ter sido extrapolado o prazo de cinco anos a que se refere o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, ocorrendo a decadência do direito de lançar.

O julgador de piso entendeu ser equivocado o posicionamento defendido pela empresa, e que o citado comando legal contém a expressão “se a lei não fixar prazo à homologação”, sendo que, no caso, o prazo foi fixado pelo Decreto-Lei nº 2.053/1983 e pela Lei nº 8.212/1991 (art. 45), em 10 anos.

Em seu recurso voluntário, a empresa destacou que é inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, citando jurisprudência administrativa e judicial endossando seu entendimento.

Sobre o tema, a Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal (publicada em 12/09/2008, após o julgamento de primeira instância-DRJ) estabeleceu que são inconstitucionais os arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência do crédito tributário.

E dispõe o *caput* do art. 103-A da Constituição Federal de 1988 que:

*“Art. 103-A. O **Supremo Tribunal Federal** poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar **súmula** que, **a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação** aos demais órgãos do Poder Judiciário e **à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal**, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)” (grifo nosso)*

Aplica-se, assim, no caso, tratando a autuação de diferenças, a regra estabelecida no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de **cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador**; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”*

A autuação de que trata o presente processo foi cientificada à empresa em 20/09/2002 (cf. fl. 159), e os créditos exigidos se referem ao período de janeiro de 1997 a novembro de 1998. Portanto, todos os lançamentos que se reportam a fatos geradores de

01/1997 a 08/1997 devem ser cancelados, por ter ocorrido decadência. Restam incólumes, pelo exposto, os lançamentos presentes na autuação, com fatos geradores em 30/09/1997 e posteriores.

Das vendas a prazo

A fiscalização, como relatado, defende que os juros sobre vendas a prazo não se revestem do caráter de receita financeira, integrando o preço da mercadoria vendida, e, portanto, a receita bruta, compondo a base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP (cf. demonstrativos às fls. 147/148). Endossando seu entendimento, o fisco arrola o Parecer Normativo CST nº 21/1979 e no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 7/1993.

Em sua defesa, alega a empresa que os encargos de financiamento cobrados nas vendas a prazo constituem receitas financeiras, que não constituíam, no período em análise (regido pela Lei Complementar nº 07/70), base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP, e afirma existirem dois contratos simultâneos, porém distintos, um referente à compra e venda propriamente dita, e outro tratando de financiamento, que é relativo ao custo do dinheiro, e não ao valor da mercadoria, não fazendo parte da operação mercantil. Em endosso a seu entendimento, a empresa colaciona doutrina, excertos do Parecer Normativo CST nº 63/1975, do Parecer Normativo CST nº 127/1973, e de decisões administrativas e judiciais.

O julgador de piso concorda com o argumento de que as vendas a prestação, quando financiadas por empresas financeiras, constituem contratos simultâneos e distintos, mas alerta que, no caso em análise, não há intervenção de empresas financeiras, sendo os custos bancados pela própria empresa, e compondo, portanto, o preço de venda das mercadorias, devendo ser incluído na base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP. E informa que tal posicionamento encontra amparo no Parecer Normativo CST nº 21/1979 e no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 7/1993, abaixo reproduzidos, e que já figuravam como fundamento da autuação:

Parecer Normativo CST nº 21/1997

"3. Quando uma empresa comercial ou industrial realiza venda a prazo, com acréscimo a título de juros ou outros encargos, não está realizando operação financeira ativa; estas são privativas das instituições financeiras autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil (Lei n.º 4.728/95). Antes, tal acréscimo integra o valor da operação de venda, por natureza e por expressa definição legal."

Ato Declaratório Normativo COSIT nº 7/1993

“O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no artigo 2º da Lei Complementar n.º 70, de 30 de dezembro de 1991, e no parágrafo 3º art. 14 da Lei n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992, declara:

em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal e aos demais interessados que, nas vendas a prazo, o custo do financiamento, contido no valor dos bens ou serviços ou destacado na nota fiscal, integra a receita bruta para efeito da tributação com base no lucro presumido, do pagamento do imposto sobre a renda mensal calculado por estimativa e da incidência da contribuição para financiamento da Seguridade Social.”

A DRJ, além de afastar a aplicação de entendimentos administrativos sobre temas diversos dos discutidos no presente processo, informou que o Parecer Normativo CST nº 63/1975, alegado pela empresa, em sua defesa, expressamente registra que os juros sobre financiamento de bens não compõem o preço total da transação desde que nos contratos e nos títulos não conste em destaque qualquer parcela a título de juros, e que, no caso em análise, como provam as notas fiscais e reconhece a própria empresa, os juros embutidos nas parcelas constam em destaque nas notas fiscais, e os contratos são efetuados com ela própria sem a intervenção de empresas financeiras.

Em seu recurso voluntário, a empresa reitera a alegação de que o Parecer Normativo CST nº 63/1975 socorre seu entendimento, mas sem qualquer argumento adicional que contraponha o decidido pela DRJ, que destacou as restritas circunstâncias em que se aplica dito parecer, e que o caso concreto não se enquadra entre elas. Da mesma forma, reconhece a empresa que o Parecer Normativo CST nº 127/1973, embora reconheça a existência de contratos distintos nas vendas a prazo, trata de matéria diversa da apreciada nestes autos. No mais, reitera a doutrina e a jurisprudência apresentadas na peça inaugural de defesa, que, por certo, não vinculam a apreciação administrativa deste colegiado, e serão analisados, aqui, como endossos ao argumento da empresa.

Nota-se que a quase totalidade da jurisprudência colacionada se refere a tributos diversos, mormente IPI e ICMS, regidos por legislações substancialmente diferentes da aqui analisada. E percebe-se, ainda, que uma jurisprudência apontada (Acórdão nº 1014-76.911), como destacou a DRJ, trata de matéria substancialmente diversa.

A empresa, no parágrafo final da peça recursal, no tópico em análise (fl. 268), destaca que a própria fiscalização reconhece que os encargos foram devidamente destacados nas notas fiscais:

40. Ademais, a RECORRENTE ressalta que o valor referente aos encargos com financiamento cobrados nas vendas a prazo foram devidamente destacados na nota fiscal (no campo *Dados Adicionais*) e registrados na contabilidade em conta específica (*Receitas Financeiras*), conforme reconhecido e destacado pelo Sr. AFRF no item 2, do “Termo de Constatação Fiscal”.

Tal informação já estava, inclusive, presente na decisão de piso (fl. 234):

No presente caso, conforme provam as cópias das notas fiscais trazidas aos autos e a própria interessada reconhece, os juros embutidos nas parcelas constam em destaque nas respectivas notas fiscais e os contratos são efetuados com ela própria sem a intervenção de empresas financeiras autorizadas a funcionarem pelo Banco Central do Brasil.

Não há dissonância fática. A divergência reside apenas na leitura jurídica do fenômeno. E a empresa não colaciona nenhum precedente que lhe favoreça em relação ao tema em discussão, e possa contrapor a própria legislação de regência da Contribuição para o PIS/PASEP.

No entanto, como há poucas notas fiscais carreadas aos autos, e como a recorrente anexou cópia de contrato de abertura de crédito a título exemplificativo, entendeu o então Conselho de Contribuintes que o fato de estarem destacados os encargos em tais notas não alastraria as conclusões para as demais. Daí a demanda pela conversão em diligência, como se destaca à fl. 300:

Objetivando reforçar seu ponto de vista, o recorrente, por ocasião da impugnação, apresentou cópia de contrato de abertura de crédito formalizado para operações de vendas parceladas (fls. 208/209), todavia, o fez de modo exemplificativo e não exaustivo, de maneira que, em homenagem ao princípio da verdade material e da oficialidade, reitores do processo administrativo fiscal, entendeu-se justificada a conversão do julgamento em diligência para esclarecimentos adicionais.

Neste diapasão, o colegiado decidiu baixar o processo em diligência para que se providenciasse o seguinte:

- Verificação e confirmação se todas as operações de vendas a prazo estariam lastreadas em contratos de abertura de crédito;
- Elaboração de planilha de vinculação entre as notas fiscais de vendas e os contratos de abertura de créditos formalizados;
- Relacionar as vendas a prazo para as quais não há contrato de abertura de crédito;
- Elaborar relatório circunstanciado com os exames efetuados e as observações julgadas pertinentes; e,
- Abertura de vista do relatório referido no item anterior ao contribuinte, franqueando-lhe prazo de 30 (trinta) para manifestação.

No entanto, a diligência pouco acrescentou para o deslinde do contencioso, visto que não restou atendido o pedido da fiscalização, datado de 23/02/2015, para que a empresa apresentasse documentos que comprovassem a vinculação individualizada dos contratos às notas fiscais de venda (fl. 321):

1 – Apresentar planilha em formato Excel, contendo os dados abaixo de todas as Notas Fiscais de Vendas, relativamente ao período de Janeiro de 1997 a dezembro de 1998:

Dados das Notas Fiscais a informar

- Data da emissão da NF;
- N° da NF;
- Valor Total dos Produtos;
- Valor Total da Nota Fiscal;
- N° do Contrato;
- Valor do Contrato.

Após demanda de prorrogação de prazo, em 23/03/2015, a empresa, em 07/05/2015, solicitando nova prorrogação, informou (fl. 334) que:

4. Ocorre que, os contratos de crédito e/ou borderôs de pagamentos onde constam os valores de juros recebidos dos clientes remetem a arquivos de mais de 15 (quinze) anos cujo prazo de arquivamento obrigatório é de 5 (cinco) anos, o que se depreende da norma estabelecida no art. 173 do CTN c/c art. 37 da Lei 9.430/96.

5. Diante disso, embora não tivesse a obrigação legal da manutenção dos referidos documentos, a RECORRENTE solicitou às instituições financeiras, cópias dos valores recebidos a época (**Doc.03**).

6. No entanto, inclusive em razão da antiguidade dos documentos solicitados, ainda não houve respostas conclusivas, que permitam a elaboração de planilha demonstrativa dos valores de receitas financeiras recebidos pelas vendas a prazo realizadas no período em questão.

7. Ainda assim, visando atender, a contento, a presente diligência, a RECORRENTE localizou parte dos borderôs enviados à instituição financeira que permitem a identificação da Nota Fiscal e respectivo contrato de crédito com valor dos encargos incidentes (**Doc. 04**), o que permite a identificação da receita bruta tributável.

A recorrente menciona, na mesma resposta, a título exemplificativo, vinculação existente entre nota fiscal e contrato de crédito (fl. 335):

8. A título exemplificativo, verifica-se que, na Nota Fiscal nº 291966, o contrato de crédito de número 03/239586-36 indica que a Nota possui valor de R\$ 319,00, enquanto os encargos perfazem o total de R\$ 95,00, os quais não são alcançados pela incidência do PIS/PASEP, eis que receitas financeiras (**Doc.04**).

Compulsando o citado “Doc.04”, percebe-se que que não se tratam de contratos, ou documentos oficiais ou reconhecidos, mas de meras listagens de controle. E, na nota fiscal de fl. 357, há menção a um contrato, cujo conteúdo não foi colacionado aos autos.

Em 10/07/2015 a empresa demandou mais 30 dias para apresentação dos documentos solicitados pela fiscalização, o mesmo solicitando em 31/07/2015, e não mais apresentando documento algum. Daí o resultado da diligência, que endossa a planilha elaborada pela fiscalização, que acompanha o lançamento.

A nosso ver, não restou desnaturada a natureza da receita, nas notas fiscais objeto, como receita de venda. Ademais, como já expressou o julgador de piso, a empresa comercial não é uma instituição financeira, e o valor dos produtos vendidos compreende os encargos correspondentes, nas vendas a prazo, que compõem a receita bruta, e não constituem receita financeira. Assim vem decidindo este CARF:

VENDAS A PRAZO. Os valores correspondentes aos juros integram a base de cálculo do PIS e do COFINS, uma vez que fazem parte da receita bruta da venda. (Acórdãos nº 3803-004.555 a 557, unânimes, Rel. Cons. Juliano Eduardo Lirani, sessão de 08 out. 2013)

E, no mesmo sentido, decidiram a primeira e a segunda turmas do Superior Tribunal de Justiça, nos REsp nº 674.445/PR e nº 1.120.199/SC:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. CORREÇÃO MONETÁRIA DECORRENTE DE VENDAS A PRAZO. INCIDÊNCIA. 1. Hipótese em que a contribuinte não questiona a constitucionalidade dos conceitos legais de "faturamento" ou de "receita bruta operacional", mas, apenas, sustenta que os valores percebidos a título de correção monetária decorrentes de vendas a prazo, por não constituírem acréscimo patrimonial, não podem ser computados na base de cálculo do PIS e da COFINS. 2. Os valores recebidos a título de correção monetária das vendas a prazo ingressam no caixa pelo exercício do objeto social da empresa (comércio de mercadorias e/ou serviços). Composto o preço da contraprestação ofertada pelo comprador, tais valores integram o preço bruto da mercadoria e, por isso, compõem a base de cálculo do PIS e da COFINS. 3. Recurso Especial não provido. (REsp 674.445/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/05/2007, DJ 10/09/2007) (grifo nosso)

*TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. ENCARGOS COBRADOS NAS VENDAS A PRAZO. NATUREZA. ACRÉSCIMO DE PREÇO QUE NÃO SE CONFUNDE COM RECEITAS FINANCEIRAS. TRIBUTAÇÃO À ALÍQUOTA ZERO COM BASE NOS DECRETOS 5.164/04 E 5.442/05. IMPOSSIBILIDADE. 1. Recurso especial no qual se discute a natureza jurídica dos "encargos" cobrados nas **vendas a prazo**; se caracterizam, ou não, receitas financeiras passíveis de tributação à alíquota zero, nos moldes autorizados pelos Decretos 5.164/04 e 5.442/05 (que regulamentaram o art. 27, § 2º, da Lei 10.865/04). 2. O diferencial de preço decorrente da venda realizada de forma parcelada é livremente pactuado com o comprador como condição à realização do negócio, integrando, pois, o preço final da mercadoria. Assim, por decorrer esse acréscimo de um ajuste prévio para a consecução da venda, não há falar em juros, quer compensatórios, que pressupõem remuneração de capital, quer moratórios, que pressupõem atraso no cumprimento de obrigação. 3. O argumento de que esses encargos "são adicionados ao valor da operação em razão do credor ficar privado do seu capital" não*

*desnatura o negócio entabulado, na medida que essas práticas derivam de estratégias empresariais tendentes a viabilizar o incremento das vendas. O fato de a recorrente denominar esse aumento de preço pelas **vendas a prazo** de juros ou de encargos financeiros é irrelevante para fins de tributação, na medida em que para esse mister, o que importa é a essência do negócio jurídico existente à luz do Direito Privado. Essa é a inteligência do art. 110 do CTN. (...). (REsp 1.120.199/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/06/2010, DJ 01/07/2010)*

Pelo exposto, não merece prosperar a argumentação da empresa, no sentido de serem os encargos exigidos por ela própria, nas vendas a prazo, receitas financeiras, excluídas da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP. Deve, assim, neste tópico, ser mantida a autuação.

Dos juros de mora sobre a multa de ofício

Defende a empresa em seu recurso voluntário que não incidem juros de mora sobre o valor da multa de ofício.

Sobre o tema, dispõe o art. 161 do Código Tributário Nacional:

“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.

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

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.”(grifo nosso)

As multas são inequivocamente penalidades. Assim, restaria ilógica a leitura de que a expressão créditos ao início do *caput* abarca as penalidades. Tal exegese equivaleria a sustentar que: “os tributos e multas cabíveis não integralmente pagos no vencimento serão acrescidos de juros, sem prejuízos da aplicação das multas cabíveis”.

A Lei nº 8.981/1995, em seu art. 82, tratou de acréscimos moratórios, referindo-se somente a tributos e contribuições:

“Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

II - multa de mora aplicada da seguinte forma:

(...)” (grifo nosso) (A Lei nº 9.065, de 1995, em seu art. 13, dispõe que a Taxa será a SELIC)

A Lei nº 9.430/1996 não parece ter trilhado caminho diferente, estabelecendo, em seu art. 61, que:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo 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.

Novamente ilógico interpretar que a expressão “débitos” ao início do *caput* abarca as multas de ofício. Se abarcasse, sobre elas deveria incidir a multa de mora, conforme o final do comando do *caput*.

Mais recentemente tratou-se do tema nos arts. 29 e 30 da Lei nº 10.522/2002:

“Art. 29. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de Ufir, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

§ 1º A partir de 1º de janeiro de 1997, os créditos apurados serão lançados em reais.

§ 2º Para fins de inscrição dos débitos referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.

§ 3º Observado o disposto neste artigo, bem assim a atualização efetuada para o ano de 2000, nos termos do art. 75 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fica extinta a Unidade de Referência Fiscal – Ufir, instituída pelo art. 1º da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

*Art. 30. Em relação aos **débitos referidos no art. 29**, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.” (grifo nosso)*

Veja-se que ainda não se aclara a questão, pois se trata da aplicação de juros sobre os “débitos” referidos no art. 29, e a expressão designada para a apuração posterior a 1997 é “créditos”. Bem parece que o legislador confundiu os termos, e quis empregar débito por crédito (e vice-versa), mas tal raciocínio, ancorado em uma entre duas leituras possíveis do dispositivo, revela-se insuficiente para impor o ônus ao contribuinte.

Não se tem dúvidas que o valor das multas também deveria ser atualizado, sob pena de a penalidade tornar-se pouco efetiva ou até inócua ao fim do processo. Mas o legislador não estabeleceu expressamente isso, e o exegeta não pode alargar o comando da lei para impor ônus ao sujeito passivo da obrigação. Pela carência de base legal, então, entende-se pelo não cabimento da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, na linha que já se vem reiteradamente adotando neste CARF (v.g. Acórdãos nº 3403-002.367, de 24/07/2013; nº 3403-002.585, de 26/11/2013, nº 3403-002.634, de 27/11/2013; e nº 3403-002.891, de 27/03/2014).

Da mesma forma já decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais², em caso semelhante ao presente, no qual a matéria sequer era manifestada na autuação. Conveniente, para maior compreensão, transcrever excertos do voto vencedor:

“Em primeiro lugar, há de se examinar a questão de a (sic) possibilidade ou não de se conhecer da matéria ‘atualização da multa de ofício’. Segundo o ilustre e competente relator, a matéria diz respeito à execução do acórdão, não sendo ‘lícito as instancias judicantes administrativas examinarem recursos dos sujeitos passivos contra a execução do acórdão’.

A priori, sobre a questão de ‘conhecer ou não da matéria’ devemos nos lembrar que no processo administrativo fiscal há certa tolerância em relação à observação de formalidades. Se a cobrança de juros sobre multa é ato comum da administração quando da execução dos julgados, calar-se sobre isso sob o argumento de que não faz parte do lançamento pode deixar a contribuinte sem instrumento na instância administrativa para se defender de uma cobrança por ela reputada, em desconformidade com a lei e, portanto, ilegal.

Cabe lembrar que a função administrativa não é exercida por interesse da autoridade administrativa, e sim, no cumprimento de um dever jurídico de aplicar a lei, isto é, de investigar e decidir se a lei está sendo corretamente obedecida pelo seu administrado, no caso, a contribuinte. No mais, faz parte do direito de petição, garantia constitucional. E o direito de obter do Poder Público a manifestação sobre o que lhe for indagado. Demais disso, em respeito ao princípio da economia processual, se a questão pode ser enfrentada de pronto, não

² CSRF, Segunda Turma, Acórdão 02-03.133, Rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres, maioria, Sessão de 05.mai.2008.

há motivo para que se aguarde outro momento para fazê-lo (vide Ac. 101-94.442).

[...]

Em direito tributário, quando falamos em juros, estamos a nos referir aos moratórios, que consistem em uma indenização pelo atraso no pagamento de uma dívida. Ou seja, a Fazenda Pública, que tinha previsão de receber o pagamento do tributo, ficou privada da utilização dessa importância que permaneceu, indevidamente, em poder do contribuinte. Em decorrência do retardamento do pagamento, deve a Fazenda Pública ser remunerada por meio da aplicação dos juros moratórios, aplicados na forma que a lei assim dispuser. No entanto, em relação à multa de ofício, esqueceu-se o legislador de disciplinar a matéria (Lei n. 9.430/96).

[...]

O artigo 61 da Lei n. 9.430/96 prevê a incidência de juros sobre 'os débitos a que se referem o artigo', ou seja, o valor principal do tributo, de acordo com o caput do artigo. Não há, portanto, guarida na legislação para que a administração exija juros sobre a multa de ofício quando da cobrança do crédito tributário".

Acolhe-se, então, a argumentação da recorrente pela inaplicabilidade dos juros de mora sobre a multa de ofício, no presente processo.

Assim, dá-se provimento parcial ao recurso voluntário, neste tópico, para afastar a aplicabilidade dos juros de mora sobre a multa de ofício, mas tal provimento parcial não afeta (nem parcialmente) o montante constituído nas autuações, destinando-se apenas a garantir que na fase de execução administrativa seja cumprida fielmente a decisão exarada no acórdão deste colegiado.

Considerações Finais

Pelo exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, para cancelar, tendo em vista a ocorrência de decadência, os lançamentos que se reportam a fatos geradores de 01/1997 a 08/1997, e para afastar a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício na fase de execução administrativa deste acórdão.

Rosaldo Trevisan

