



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº 10980.013431/2006-05
Recurso nº 158.770 Voluntário
Matéria SIMPLES - EX: DE 2002
Acórdão nº 101-96.607
Sessão de 06 de março de 2008
Recorrente FARMA LINE COMÉRCIO DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: SIMPLES

Ano-calendário: 2002

Ementa: LOCAL DA LAVRATURA - Nos termos da Súmula 1º CC nº 6, é legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - As causas de declaração de nulidade do auto de infração estão descritas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, não cabendo argüir sobre tal possibilidade em casos não especificados no referido dispositivo legal. TAXA SELIC - Conforme determina a Súmula 1º CC nº 4: "A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES DECLARADOS À RECEITA FEDERAL E AQUELES ESCRITURADOS NO LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DE ICMS - A divergência entre os valores das receitas escrituradas no Livro Registro de Apuração de ICMS e aqueles declarados ao Fisco Federal caracteriza omissão de receitas quando não infirmada pelo sujeito passivo. MULTA QUALIFICADA - A multa de ofício qualificada deve ser mantida se comprovada a fraude realizada pelo Contribuinte, constatados a divergência entre a verdade real e a verdade declarada pelo Contribuinte, e seus motivos simulatórios.

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Não incidem os juros com base na taxa Selic sobre a multa de ofício, vez que o artigo 61 da Lei nº 9.430/96 apenas impõe sua incidência sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições. Igualmente não incidem os juros previstos no artigo 161 do CTN sobre a multa de ofício.

A *ur* *D*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da primeira câmara do primeiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares, no mérito; pelo voto de qualidade, manter as exigências lançadas com multa de 150%, vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, José Ricardo da Silva e Aloysio José Percinio da Silva que reduziam a multa para 75%. Por maioria de votos, excluir a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, vencidos nessa parte os Conselheiros Aloysio José Percinio da Silva, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho e Antonio Praga que mantinham a incidência da Taxa Selic sobre a multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor nesta parte o Conselheiro João Carlos de Lima Junior, apenas quanto a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.


ANTÔNIO PRAGA
PRESIDENTE


JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 28 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SANDRA MARIA FARONI e CAIO MARCOS CÂNDIDO.



Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 328/345, interposto pela contribuinte FARMA LINE COMÉRCIO E PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA contra decisão da 2ª Turma da DRJ em Curitiba/PR, de fls. 298/319, que julgou procedente os lançamentos de IRPJ, PIS, COFINS, CSLL e INSS, de fls. 88/130, dos quais a contribuinte tomou ciência em 28.11.2006.

O crédito tributário objeto do Auto de Infração foi apurado no valor de R\$ 2.873.256,84, já inclusos juros de mora e multa de ofício, e tem origem em:

(i) omissão de receitas, no ano-calendário 2001, apurada a partir da diferença entre os valores de receita bruta registrados nos livros de apuração do ICMS e os valores, a menor, informados na DIPJ da contribuinte, em relação a qual foi aplicada a multa de ofício de 150%; e

(ii) insuficiência de recolhimento apurada conforme receita declarada e imposto a pagar informado na Declaração do SIMPLES, do ano-calendário 2001, tendo sido aplicada a multa de ofício de 75%.

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 67/69, a contribuinte foi excluída do SIMPLES a partir de 01.01.2002, em razão do sócio titular participar de outra empresa com mais de 10% e a receita global do ano-calendário de 2001 ultrapassar o limite global constante na legislação. Contra a exclusão, o contribuinte não apresentou Manifestação de Inconformidade.

A diferença do imposto cobrada decorreu da mudança do regime de tributação simplificada para o lucro arbitrado, conforme planilha de reconstituição da base de cálculo de fls. 57, para efetuar a compensação dos valores recolhidos ou declarados no SIMPLES.

A multa qualificada foi aplicada por entender, a Fiscalização, restar caracterizada a conduta dolosa da contribuinte ao declarar valores irrisórios ao Fisco Federal, na ordem de 5% do faturamento real, bem como por tratar-se de infrações continuadas, durante todos os meses do ano-calendário de 2001.

A contribuinte apresentou a impugnação de fls. 136/155. Em suas razões, suscitou a nulidade dos lançamentos, por cerceamento do direito de defesa, sob o argumento de que os documentos que fundamentaram o lançamento não acompanharam a via do auto de infração entregue à contribuinte.

Suscitou a ocorrência de vícios formais no lançamento, alegando que o auto de infração foi lavrado na DRF em Curitiba, e não no endereço da contribuinte. Entendeu que a lavratura do auto deveria ocorrer no local onde foi verificada a ocorrência da infração, e não na repartição pública, como no presente caso.

Afirmou que o demonstrativo do débito são absolutamente indecifráveis, impossibilitando a aferição da realidade do crédito fiscal consignado no auto de infração.



Insurgiu-se, ainda, contra a aplicação da multa qualificada, sob o argumento de que a declaração inexata não autoriza a majoração da multa, bem como de que a Fiscalização não apresentou elementos que comprovassem a má-fé da contribuinte. Contestou, ainda, a sua aplicação sobre o valor do tributo acrescido de juros de mora e demais acréscimos.

Afirmou que houve erro na apuração da base de cálculo e dos tributos apurados. A Fiscalização considerou como renda todas as receitas constatadas na declaração prestada ao fisco estadual. Ao fazer o arbitramento, o Fisco deveria ter considerado como renda apenas o percentual de 50% sobre as receitas apuradas.

Por fim, contestou a aplicação da taxa SELIC para a correção do débito, bem como a sua aplicação sobre a multa de ofício.

A contribuinte apresentou uma impugnação para cada um dos tributos reflexos. Nas defesas referentes ao PIS, COFINS, CSL e INSS, acrescentou que o Fisco não levou em consideração a exclusão da contribuinte do SIMPLES. Os pagamentos efetuados pelo referido programa, quando a pessoa jurídica for excluída de ofício retroativamente, são indevidos, devendo prevalecer a modalidade por arbitramento. A tributação reflexa é indevida, pois baseada em presunção inadmissível pela legislação e baseada em procedimento fiscal viciado.

A DRJ julgou procedente o lançamento, às fls. 298/319. Em suas razões, afastou a preliminar de nulidade, por não ter ocorrido qualquer das hipóteses de nulidade previstas no Decreto nº 70.235/72. Ademais, a documentação que fundamentou a autuação pertence à contribuinte, sendo improcedente a alegação de cerceamento do direito de defesa.

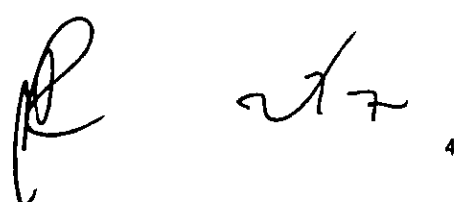
Quanto ao local da lavratura do auto de infração, esclareceu que, segundo o Enunciado nº 07 do Conselho de Contribuintes, bem como a jurisprudência administrativa, é legítima a lavratura do auto de infração fora do estabelecimento do contribuinte. Acrescentou que, em atenção ao princípio da instrumentalidade das formas, não deve ser declarada a nulidade do procedimento sem que a parte demonstre a ocorrência de efetivo prejuízo.

A respeito do demonstrativo do débito, afirmou que a documentação constante nos autos possibilitou à contribuinte verificar, de forma clara e precisa, o montante devido e a forma de apuração. Afirmou que a planilha elaborada pela Fiscalização teve por base documentos apresentados pela própria contribuinte.

Com relação ao erro na apuração da base de cálculo, esclareceu que a simples alegação de que receita não é renda é insuficiente para afastar a legitimidade do lançamento fundado nas informações contidas nas GIAs do ICMS. Caberia à contribuinte comprovar quais valores deveriam ser excluídos da base de cálculo, mediante documentação hábil.

Afirmou ser descabida a afirmação da contribuinte de que não foram considerados os valores recolhidos regularmente, uma vez que a documentação de fls. 67 e 68 demonstra claramente a compensação. Acrescentou que os valores compensados equivalem aos valores declarados, e que nem sempre foram efetivamente recolhidos, conforme consulta ao banco de dados da SRFB, de fls. 291/297.

Esclareceu que a tributação reflexa está prevista na legislação que disciplina o SIMPLES.



Manteve a aplicação da multa de ofício qualificada, por entender que a omissão da contribuinte e a sua prática durante todo o ano-calendário configura o dolo do sujeito passivo e a prática de sonegação fiscal.

Com relação à aplicação da taxa SELIC, afirmou estar em consonância com a legislação vigente, sendo vedada à administração apreciar a legalidade ou a constitucionalidade das leis. Acrescentou que, ao contrário do que afirmou a contribuinte, não houve a aplicação de juros sobre a multa, mas tão somente sobre o valor do tributo.

Por fim, afirmou que a autoridade levou em consideração a exclusão da contribuinte do SIMPLES; contudo, os efeitos da exclusão aplicam-se a partir de 01.01.2002, não sendo aplicável ao presente lançamento, por serem relativos ao ano-calendário de 2001.

A contribuinte, devidamente intimada da decisão em 16.04.2007, conforme faz prova o AR de fls. 327, interpôs, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fls. 328/345, em 16.05.2007.

Em suas razões, a contribuinte ratificou as alegações de sua impugnação. Acrescentou que antes da ciência do auto de infração, houve inúmeros expedientes de cunho decisório dos quais a contribuinte não tomou conhecimento.

É o relatório.



Voto Vencido

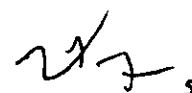
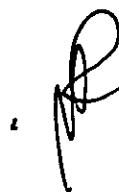
Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, Relator

O Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Inicialmente, cumpre destacar que a contribuinte não se manifestou acerca da insuficiência de recolhimento ao SIMPLES, razão pela qual será esta considerada matéria não impugnada, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

Preliminarmente, a contribuinte suscitou o cerceamento do direito de defesa. Afirmou que antes da ciência do auto de infração, houve inúmeros expedientes de cunho decisório dos quais a contribuinte não tomou conhecimento.

Esclareça-se, no entanto, que a fase que precede a lavratura do auto de infração possui natureza inquisitória, devendo a autoridade administrativa verificar a ocorrência do fato gerador e, se for o caso, proceder ao lançamento. Nesse momento, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa do contribuinte. Somente com a ciência do lançamento e a apresentação da impugnação pelo sujeito passivo é que se instaura o procedimento administrativo, regido pelos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa. Não obstante, não consta nos autos qualquer expediente de conteúdo decisório na fase que antecedeu o lançamento.



Cumpre ressaltar que o lançamento baseou-se na escrituração contábil apresentada pela própria contribuinte e da GIA-ICMS, sendo descabida a alegação de que desconhecia a infração a ela imputada. Assim, mesmo na fase inquisitória, mediante intimações para prestar esclarecimentos, foi dada à contribuinte a oportunidade de produzir provas a seu favor. Ademais, tanto na impugnação como no recurso voluntário, a contribuinte demonstra conhecer todos os fatos e infrações constantes no auto de infração, não tendo havido qualquer prejuízo à contribuinte.

A respeito das hipótese de nulidade, o art. 59 do Decreto nº 70.235/72 dispõe:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

Entretanto, no presente caso, todos os atos e termos foram lavrados por servidor competente, franqueando amplas condições de defesa à contribuinte, não se configurando qualquer hipótese que ensejasse a nulidade do procedimento administrativo.

Com relação ao local da lavratura do auto de infração, a legislação, ao determinar que o lançamento deverá ser efetuado no local em que se verificar a infração, refere-se à jurisdição e, por conseguinte, à competência para a lavratura do auto de infração. O local físico onde será formalizado o auto de infração é irrelevante, desde que a autoridade disponha dos elementos necessários e suficientes para a caracterização da infração.

Sobre o tema, observe-se a Súmula nº 06 do Primeiro Conselho de Contribuintes:

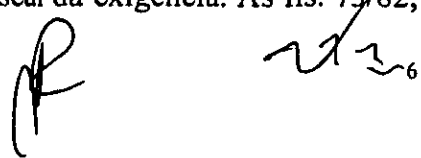
"Súmula 1ª CC nº 6: É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte."

Dessa feita, é legítima a lavratura do auto de infração em local diverso do estabelecimento da contribuinte, não devendo prosperar a alegação de vício formal do lançamento.

Com relação à validade do demonstrativo do crédito, entendo que não há qualquer irregularidade na planilha apresentada pelo Fisco. O auto de infração e seus anexos contemplam a forma de apuração e as alíquotas aplicáveis, sendo descabida a alegação da contribuinte.

Acrescente-se que a apuração do crédito tributário teve por base as informações contidas no Livro de Apuração do ICMS, que, frise-se, foram prestadas pela própria contribuinte

Não obstante, de acordo com a planilha de fls. 70, parte integrante do Termo de Verificação Fiscal, foram discriminadas, mês a mês, as divergências apuradas entre os valores declarados ao Fisco Estadual e os valores declarados à Receita Federal do Brasil. Acrescente-se que o Demonstrativo de fls. 71/72 discrimina os percentuais aplicáveis sobre a receita bruta, com a indicação das diferenças apuradas e o enquadramento fiscal da exigência. Às fls. 73/82,



observa-se Demonstrativo de Apuração dos Valores não recolhidos, com o cálculo de cada um dos tributos devidos, mediante à aplicação das alíquotas correspondentes, de forma clara e precisa. Por fim, de acordo com o extrato de fls. 57, observa-se que houve a compensação do imposto a pagar com o saldo recolhido anteriormente pela contribuinte, não havendo qualquer reparo a ser feito no lançamento.

No que tange à multa de ofício, para que seja aplicada ao percentual de 150%, é necessário que se caracterize o evidente intuito de fraude, como determina o art. 44, II, da Lei 9.430/96. A Lei nº 4.502, de 1964, estabelece o seguinte:

"Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, na sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal, na sua natureza ou circunstância materiais.

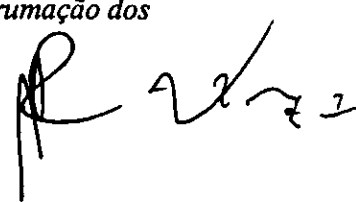
Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

No presente caso, entendo que resta caracterizado o dolo do sujeito passivo, consubstanciado no fato de que a contribuinte declarou valor correspondente a apenas 5% do seu faturamento realmente obtido. Entendo, diante desse fato, que resta manifesto o intuito fraudulento, de afastar a tributação através da apresentação de valores reduzidos em sua declaração.

Sobre o tema, Ricardo Mariz de Oliveira (em seu Questões Relevantes, Atualidades e Planejamento com Imposto sobre a Renda), publicado no Livro do 13. Simpósio de Direito Tributário (suscitada pela Conselheira Sandra Maria Faroni, no Acórdão n. 101-94.605, em sessão de 17/06/2004), esclarece o seguinte:

"A simulação, que vicia o ato jurídica e invalida a economia tributária pretendida, está regida pelo art. 102 do Código Civil (novo Código Civil, parágrafo primeiro do art. 167), e se prova pela densidade de indícios e circunstâncias, que a jurisprudência administrativa vem aplicando com bastante sabedoria, tais como: a proximidade temporal dos atos; a disparidade infundada de valores entre eles; o desfazimento dos efeitos do ato simulado; a prática de certos atos entre partes ligadas, por exemplo, ao final do período – base, a apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, com a transferência incabível e inexplicável de lucro de uma pessoa jurídica lucrativa para outra deficitária; a existência ou inexistência de outra causa econômica além da economia fiscal; a exagerada arrumação dos fatos".



Deste modo, voto no sentido de manter a qualificação da multa de ofício.

Esclareça-se que a multa de ofício está prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, plenamente vigente no ordenamento jurídico, não havendo qualquer previsão para a sua cominação ao percentual de 40%, como pretendeu a contribuinte. A discussão sobre a legalidade ou constitucionalidade das leis é matéria restrita ao âmbito do poder judiciário, como determina a sua Súmula nº 2, nos seguintes termos:

"Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

Do mesmo modo, a aplicação da taxa SELIC encontra respaldo no art. 13 da Lei nº 9.065/95, não cabendo à esfera administrativa afastar a aplicação de norma vigente, tendo em vista se tratar de atividade vinculada, sob pena de responsabilidade funcional. Corroborando com esse entendimento, o Primeiro Conselho de Contribuintes editou a Súmula nº 04, que determina a correção dos débitos tributários pela SELIC a partir de 1º de abril de 1995.

Quanto à possibilidade de aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, esclareça-se que a obrigação tributária pode ser principal, consistindo em obrigação de dar (pagar tributo ou multa), ou acessória, representada por obrigação de fazer. O art. 113 do CTN é expresso em determinar que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento do tributo e da penalidade pecuniária decorrente, sendo esta correspondente à multa de ofício.

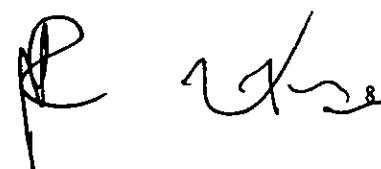
De acordo com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Portanto, compreendem-se no crédito tributário o valor do tributo e o valor da multa (já que ambos compõem a obrigação principal). Por sua vez, o art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, ressalvando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Pelo exposto, entendo que a multa de ofício não paga no vencimento sujeita-se à incidência de juros à taxa selic a partir do primeiro dia subsequente ao trigésimo dia subsequente à data da ciência do auto de infração.

Por fim, a contribuinte afirmou que o Fisco tributou integralmente as receitas apuradas como se fosse renda efetiva do sujeito passivo.

Nos termos do art. 276 do Decreto nº 3.000/99, a autoridade tributária poderá se basear nos livros e documentos da escrituração do contribuinte, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova no procedimento de fiscalização.

Diante das divergências apontadas na DIPJ e no Livro de Apuração do ICMS, a Fiscalização, de acordo com o art. 186 do Decreto 3.000/99, considerou como receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. Nesse caso, caberia à contribuinte demonstrar a

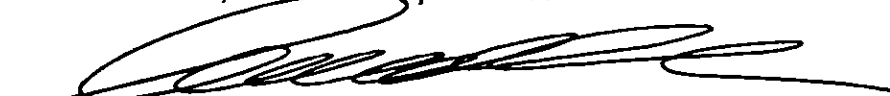


insubsistências das divergências apuradas, mediante documentação hábil e idônea, sob pena de se concluir pela omissão de receitas.

No entanto, a contribuinte não apresentou nenhum elemento comprobatório da inocorrência da infração que lhe foi imputada, restringindo-se a contestar a forma de apuração do crédito pelo Fisco.

Isto posto, VOTO no sentido de REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida em todos os seus termos.

Sala das Sessões, em 06 de março de 2008



ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO



Voto Vencedor

Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR, Relator Designado

Com a devida vênia, ousou discordar do ilustre relator no que tange à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

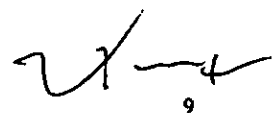
Antes de adentrarmos diretamente na questão posta, vale percorreremos algumas noções tributárias que serão nosso esteio durante o caminho. A primeira diz respeito à diferenciação entre tributo e penalidade; a própria definição de tributo trazida pelo CTN deixa bem clara a separação dos institutos, basta uma breve leitura para percebermos que, como diria o filósofo, uma coisa é uma coisa, outra coisa é outra coisa:

“Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

No entanto, ao definir crédito tributário, o CTN, em seu artigo 139, explicitou que este decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta; ao percorreremos a obrigação tributária (art. 113 do CTN) encontramos no seu interior tanto o tributo quanto a penalidade pecuniária. Assim, as duas entidades, tanto o tributo quanto a penalidade pecuniária, pertencem ao crédito tributário:

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.”


9

“Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.”

Pois bem, o artigo 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, o que significa dizer que estes juros recaem tanto sobre o tributo quanto sobre a penalidade pecuniária, vejamos:

“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.”

O parágrafo primeiro do mesmo artigo estipula em 1% a taxa de juros a recair sobre o crédito tributário e ressalva a possibilidade da lei ordinária estipular o contrário:

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

Diante de tal autorização, o legislador ordinário editou uma série de normas que modificou inúmeras vezes o regime em relação à aplicação dos juros; peço vênia para tomar emprestado o minucioso trabalho realizado pelo advogado Bruno Fajersztajn em relação à evolução legislativa sobre o tema, publicado na Revista Dialética de Direito Tributário nº 132:

“Deixando de lado as disposições mais antigas, tomemos como marco inicial da evolução histórica da legislação em questão o Decreto-Lei nº 2.323, de 26 de fevereiro de 1987, cujo art. 16 dispunha que:

Art. 16. Os débitos, de qualquer natureza, para com a Fazenda Nacional e para com o Fundo de Participação PIS-PASEP, serão acrescidos, na via administrativa ou judicial, de juros de mora, contados do mês seguinte ao do vencimento, à razão de 1% (um por cento) ao mês calendário ou fração e calculados sobre o valor monetariamente atualizado na forma deste decreto-lei.

Repare-se que o dispositivo acima transcrito, ao determinar a incidência de juros de mora sobre débitos para com a Fazenda Nacional, referiu-se àqueles “de qualquer natureza”.

Em 09 de março de 1989, foi editada a Lei nº 7.738/89, a qual modificou a legislação tributária federal, e em seu art. 23 determinou que os juros de mora deveriam ser exigidos tão-somente sobre os tributos, sem fazer qualquer menção às multas.

Art. 23. Os tributos e contribuições administrados pelo Ministério da Fazenda, que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de trinta por cento e a juros de mora na forma da legislação pertinente, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição atualizado monetariamente.

A Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, praticamente repetiu a redação da lei anterior:

 10

Art. 74. Os tributos e contribuições administrados pelo Ministério da Fazenda, que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de vinte por cento e a juros de mora na forma da legislação pertinente, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigido monetariamente.

Posteriormente, essa sistemática foi alterada com a edição da Lei nº 8.218, de 30 de agosto de 1991, que, ao prever a incidência de juros de mora, abrangeu os débitos de qualquer natureza. Confira-se o art. 3º:

Art. 3º - Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, bem como para o Instituto Nacional de Seguro Social - INSS, incidirão:

I - juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária - TRD acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao do seu efetivo pagamento; (...).

Posteriormente, foi aditada a Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, a qual regulou débitos cujos fatos geradores ocorreram a partir de janeiro de 1995. Veja-se o que dispõe o seu art. 84:

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.

Diferentemente daquilo que previram o Decreto-Lei nº 2.323/87 e a Lei nº 8.218/91, que tratavam de “débitos de qualquer natureza”, a Lei nº 8.981 referiu-se a “tributos e contribuições.

Em 27 de dezembro de 1996, foi editada a Lei nº 9.430/96, a qual tratou da incidência de juros de mora no art. 61 e no seu parágrafo 3º. Confira-se:

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.

(...)

§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.

Como se pode observar nos dispositivos transcritos, a incidência de juros ocorre sobre os “débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”.



Logo após a Lei nº 9.430/96, o Governo Federal emitiu a Medida Provisória nº 1.542-18, de 16 de janeiro de 1997, que foi sendo reeditada, até sua conversão na Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

Verificou-se o teor dos arts. 29 e 30 daquela Lei:

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.

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.

A norma transcrita tratou da incidência de juros de mora sobre “débitos da qualquer natureza”. Tal como no caso da Lei nº 8.383/91, a Lei de 2002 especificou ser aplicável tão somente aos débitos cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994”.

Assim, tem-se que a regra vigente no momento da constituição do crédito tributário no presente caso é a determinada pelo art. 61 da Lei n.º 9.430/96, a qual regula a incidência de acréscimos moratórios sobre *débitos decorrentes de tributos e contribuições* cujos fatos geradores ocorreram a partir de 01 de janeiro de 1997; daí retiramos nossa conclusão, pois a penalidade pecuniária não decorre de tributo ou contribuição, e sim do descumprimento do dever legal de declará-lo e/ou pagá-lo. Portanto, resta clara a inaplicabilidade da taxa Selic sobre a multa de ofício.

Por fim, cabe a indagação sobre a possibilidade da incidência dos juros determinados pelo artigo 161 do CTN sobre a multa de ofício, tendo em vista que esta não foi abarcada pela legislação que determinou a incidência da taxa Selic sobre o tributo ou contribuição.

Ora, o legislador complementar estipulou a taxa de 1% sobre o crédito tributário e determinou que a lei ordinária poderia dispor diversamente; ao determinar que a taxa a ser utilizada era a Selic sobre os tributos e as contribuições, o artigo 61 da Lei n.º 9.430/96 não só legislou diferente em relação à taxa mas também em relação à base de cálculo (*o crédito tributário* foi substituído pelos *tributos e contribuições*); o que pretendeu o legislador ordinário foi se utilizar do direito a ele concedido pelo próprio CTN e alterar todo o regime de incidência de juros, não apenas alterando a taxa a ser aplicada como também a base sobre a qual recaem os juros.

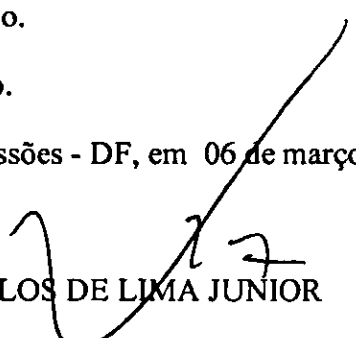
Outrossim, mesmo que se entenda ser cabível a taxa estipulada pelo CTN em seu artigo 161, esta deveria constar do lançamento; entender que não é devida a taxa Selic, imputada pelo órgão tributante, e alterá-la para a taxa de 1% determinada pelo CTN significa inovar o lançamento, o que é vedado a este órgão administrativo de julgamento.



Pelo exposto, dou provimento ao recurso voluntário para excluir a incidência de juros sobre a multa de ofício.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 06 de março de 2008.


JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR

