



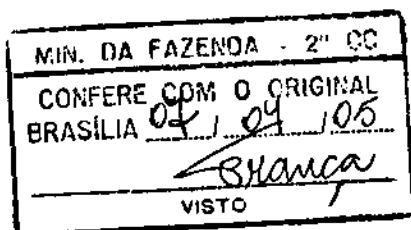
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11065.001814/00-15
Recurso nº : 120.384
Acórdão nº : 202-15.468



2º CC-MF
Fl.

Recorrente : PLASTISUL ARTEFATOS PLÁSTICOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS



NORMAS PROCESSUAIS – MEDIDA JUDICIAL – A submissão de matéria à tutela autônoma e superior do Poder Judiciário inibe o pronunciamento da autoridade administrativa sobre o mérito da matéria tributária em litígio naquela instância, devendo prosseguir o processo no que diz respeito à matéria impugnada na via administrativa que se diferencia da posta perante a esfera judicial. **Recurso não conhecido nesta parte.**

MULTA AGRAVADA – A apreciação na esfera administrativa de infrações tributárias dolosas, para efeito da atribuição da responsabilidade pessoal pelo seu cometimento ou para incidência de agravamento da multa básica, como na hipótese, exige não só a prova da materialidade do descumprimento da obrigação principal, mas também a tipicidade dos vícios de conduta imputados, assim como a consideração do elemento subjetivo.

TAXA SELIC – Sua natureza é exclusivamente de juros, nada empecendo sua conformidade com os fundamentos jurídicos dos “juros de mora” em matéria tributária.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **PLASTISUL ARTEFATOS PLÁSTICOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I) em não conhecer do recurso na parte objeto de ação judicial; e II) em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator. A Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda votou pelas conclusões.

Sala das Sessões, em 16 de março de 2004

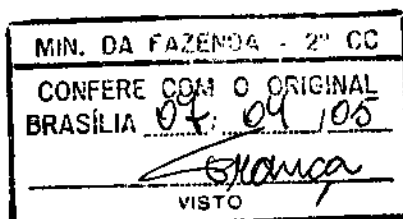
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Antônio Carlos Bueno Ribeiro
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, Nayra Bastos Manatta e Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho (Suplente).

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Processo nº : 11065.001814/00-15
Recurso nº : 120.384
Acórdão nº : 202-15.468

Recorrente : PLASTISUL ARTEFATOS PLÁSTICOS LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 374/385:

"Trata o presente processo de impugnação tempestiva (fls. 245/270) ao Auto de Infração (fls.06/08), onde apurou-se a falta/insuficiência de recolhimentos a título de contribuição para o PIS.

2. *O Relatório de Ação Fiscal esclarece que foram analisados os períodos de apuração julho/1988 a junho/2000, sendo que os PA's julho/1988 a julho/1990, apesar de estarem decaídos no momento da fiscalização, são objetos do Mandado de Segurança 1999.71.08.002416-6, no qual a autuada pleiteia o direito de compensar valores recolhidos sob a égide dos Decretos-lei 2.445 e 2.449, ambos de 1988, com débitos de PIS e Cofins.*

3. *As bases de cálculo foram apuradas na escrituração fiscal do contribuinte e/ou nas Declarações de Imposto de Renda DIRPJ, as quais foram consolidadas em planilhas anexas ao auto de infração (fls.87,115,117,131,134,138,156,208,211).*

4. *No ano de 1988, o faturamento apurado é igual ao declarado, sendo que pela sistemática da Lei Complementar 07/1970, os pagamentos efetuados seriam insuficientes para quitar o valor devido.*

5. *Em 1989, houve excesso de pagamentos, os quais foram utilizados nos anos de 1990 e 1991, de acordo com o que determinou a sentença nos autos do Mandado de Segurança acima citado.*

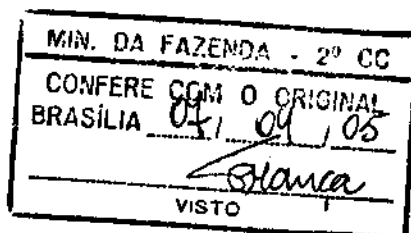
6. *Para os anos de 1990 e 1991 foram considerados todos os pagamentos efetuados (parcelamentos e lançamento - 11065.002342/92-81), bem como compensação efetuada com créditos oriundos de recolhimentos a maior em 1989.*

7. *No ano de 1992, o faturamento apurado coincide com o declarado na DIRPJ. As diferenças encontradas foram quitadas com recolhimentos a maior ocorrido nos anos de 1989, 1990 e 1991, até o limite do montante de créditos existentes, sendo lançados os saldos em aberto (períodos de apuração a partir de abril/1992).*

8. *Em 1993, 1994, 1995 e 1996 o faturamento foi extraído das DIRPJ, foram considerados pela fiscalização todos os pagamentos efetuados,*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11065.001814/00-15
Recurso nº : 120.384
Acórdão nº : 202-15.468

bem como os valores declarados em DCTF. As diferenças encontradas foram lançadas.

9. *Para os anos de 1997 e 1998 não foram encontradas diferenças a lançar, tampouco pagamentos a maior. Tal fato repete-se nos períodos de apuração janeiro/1999 a abril/1999.*

10. *A partir de maio/1999 a junho/2000, a autuada declarou em DCTF não possuir débitos em aberto da contribuição (fls.193/207), informando ter efetuado compensações sem DARF respaldada por liminares obtidas em Mandados de Segurança por ela impetrados (1999.71.08002416-6 e 1999.1802151-9).*

11. *O pedido de liminar constante do Mandado de Segurança 1999.71.08002416-6 foi indeferido em 08/04/1999 (fls.212). Em 26/04/1999, o representante da autuada foi cientificado de tal decisão (fls.213, 215 e 216).*

12. *Entendeu a fiscalização que a conduta do contribuinte evidencia intuito de fraude, aplicando aos períodos de apuração maio/1999 a junho/2000 multa de ofício agravada, nos termos do inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/1996. A conduta do contribuinte por enquadrar-se no disposto no art. 1º da Lei 8.137/1990 foi objeto de representação fiscal para fins penais (processo 11065.001815/00-88, remetido ao Ministério Público Federal fls.281).*

13. *Alega a autuada que obteve sentença favorável ao pleito da compensação de valores recolhidos de PIS com base nos decretos-lei inconstitucionais. Por entender que haveria omissão relativa à base de cálculo da exação, bem como ao expurgo inflacionário oriundo da implementação do Plano Real, interpôs embargos de declaração.*

14. *Acredita ser pacífico seu direito a compensação, havendo divergência apenas no que se refere à base de cálculo da exação, a qual, segundo seu entendimento, seria o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador.*

15. *Preliminarmente, argüi a decadência dos períodos de apuração julho/1988 a setembro/1995.*

16. *Entende que o crédito tributário em comento estaria com exigibilidade suspensa (art. 151, IV do CTN), tendo em vista sentença favorável à compensação, sendo nulo o lançamento que enseja crédito tributário com exigibilidade suspensa.*

17. *No mérito, discute a inconstitucionalidade dos decretos-lei 2.445 e 2.449, ambos de 1988. Defende que a base de cálculo do PIS para os*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11065.001814/00-15
Recurso nº : 120.384
Acórdão nº : 202-15.468

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 07/04/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

períodos de apuração em tela seria o faturamento do 6º mês anterior à ocorrência do fato gerador.

18. *Insurge-se contra à multa de ofício aplicada nos percentuais de 75% e 150%. Acredita que aplicabilidade da pena administrativa deve ser orientada pelos princípios que regem a aplicabilidade da lei penal, alegando haver "latente desigualdade e manifesta desconformidade na dosimetria da pena".*

19. *Defende-se da aplicação da multa agravada, afirmando que não cometeu qualquer prática fraudulenta, apenas teria tentado "adaptar às exiguas opções fornecidas no formulário eletrônico da DCTF, direito seu de proceder à compensação de créditos que possuía referentes ao PIS, que, se não foi reconhecido liminarmente, o foi quando da prolação da sentença no MS nº 1999.71.08.002416-6." (sic)*

20. *Considera que a penalidade aplicável, acaso devida, deveria ser a moratória, uma vez que a coleta de todos os elementos necessários a feitura do lançamento foi efetuada nos próprios registros do contribuinte.*

21. *Discorda da utilização da TR e da taxa Selic no cálculo dos juros de mora aplicados, alegando ser inconstitucional e ilegal suas aplicações."*

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre – RS, mediante o Acórdão DRJ/POA Nº 103/2001, acordou, por unanimidade de votos, em julgar procedente a exigência do crédito tributário em foco.

Esse acórdão foi assim ementado:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/1992 a 30/06/2000

Ementa: PIS/PASEP - Apurada a falta ou insuficiência do recolhimento de PIS/PASEP é devida sua cobrança, com os encargos legais correspondentes.

CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL - A opção pela via judicial importa em renúncia ou desistência da esfera administrativa, naquilo em que o processo no âmbito do judiciário abordar.

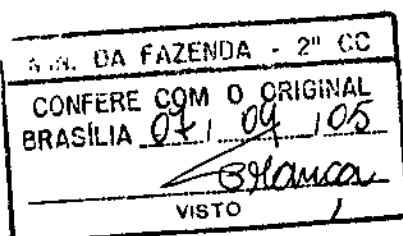
Valores apurados em DCTF, cujas contrapartidas na própria declaração são informações falsas sobre a existência de liminares em mandado de segurança, reduzindo o saldo devedor, tornam impraticável a cobrança mediante aquele instrumento, havendo necessidade da lavratura de lançamento de ofício com multa agravada.

[Assinatura]
4



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11065.001814/00-15
Recurso nº : 120.384
Acórdão nº : 202-15.468



2º CC-MF
Fl.

INCONSTITUCIONALIDADE - A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.

Lançamento Procedente".

Tempestivamente, a Recorrente interpôs o Recurso de fls. 390/400, encaminhado a este Conselho, com observância do pressuposto processual de realização da garantia recursal, na forma de arrolamento de bens, conforme indicado nos documentos de fls. 401/412.

Neste recurso, a Recorrente, além de reeditar parte das razões da impugnação, em suma, aduz que:

- o auto de infração em tela não se limita a autuar a compensação efetuada pela Contribuinte, com base em decisão judicial, mas sim a todo o período de vigência dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88. Descabe, pois, sustentar a concomitância da Ação Judicial, posto que esta possui objeto mais estrito (compensação) que a autuação impugnada;

- a própria decisão recorrida manifestou no sentido de que a sentença na aludida Ação Judicial não estabeleceu que a base de cálculo seria o faturamento do sexto mês anterior, pelo contrário, permitiu a compensação dos indébitos, observada a LC 07/70 e alterações posteriores. Donde, pois, extrair a conclusão de identidade de objetos?

- refuta a afirmação da decisão recorrida de que a informação prestada tinha a intenção de fraudar o Fisco, pois a Ação de Mandado de Segurança foi proposta contra o titular da DRF responsável pela autuação, estando, pois, aquela repartição ciente da interposição da ação e da inexistência de medida liminar;

- tanto o auto de infração quanto a decisão recorrida não identificam qualquer ação da Contribuinte no sentido de "impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador" a que alude o art. 72 da Lei nº 4.502/64, portanto incabível e aviltante a atribuição da conduta de fraude à Contribuinte.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11065.001814/00-15
Recurso nº : 120.384
Acórdão nº : 202-15.468

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 07/04/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

Em primeiro lugar, impende examinar, conforme protesta a Recorrente, se não teria ocorrido a opção pela via judicial declarada pela decisão recorrida no que diz respeito à base de cálculo do PIS estabelecida pela Lei Complementar nº 07/70, o que a levou considerar prejudicada a análise quanto ao mérito do critério de apuração do PIS pela base de cálculo do sexto mês anterior.

A alegação de que a Ação Judicial possui objeto mais estrito (compensação) que a autuação impugnada de nada socorre à Recorrente se demonstrado que a indigitada matéria (semestralidade) nela estiver contemplada. Logo, este é o aspecto a ser perquirido.

Por outro lado, a circunstância de a decisão recorrida ter-se manifestado no sentido de que a sentença na Ação Judicial em comento não estabeleceu que a base de cálculo seria o faturamento do sexto mês anterior, como de fato não o fez, apenas permitindo que a compensação dos indébitos observasse a LC nº 07/70 e alterações posteriores, também não afasta a conclusão de identidade de objetos, no particular.

De se notar que a questão da semestralidade, por referir-se a critério relevante insito à matriz de incidência do PIS, nos termos da LC nº 07/70, por certo, mesmo quando não explicitada em ações judiciais nela focadas, encontrar-se-ia subjacente no objeto de tais ações. No caso, inclusive, a Recorrente na fundamentação articulada na peça vestibular da Ação de Mandado de Segurança (1999.71.08.002416-6), anexada às fls. 306/331, tratou especificamente da matéria (fls. 317/318):

"Portanto, no intuito de preservar-se tão almejada harmonia com os ditames da Carta Excelsa, a contribuição para o PIS só pode ser exigida com base na Lei Complementar nº 7/70, devendo ser calculada sobre o faturamento em sintonia com este Diploma Legal, ou seja, a de julho de 1971 sobre o faturamento de janeiro de 1971, e assim sucessivamente, até o presente.

(...)

Irretorquível portanto que, qualquer que seja o prazo de recolhimento aplicável, a base de cálculo do PIS será sempre o valor do faturamento verificado no 6º mês anterior ao fato gerador."

É certo, todavia, que na formulação dos pedidos (fls. 330) deixou de explicitar esta matéria. Não obstante, a própria Recorrente informa que na aludida Ação de Mandado de Segurança interpôs embargos de declaração à decisão de primeiro grau por entender que haveria omissão relativa à base de cálculo da exação, assim como ao expurgo inflacionário oriundo da implementação do Plano Real.

Com isso, tenho que não paira dúvida de que a matéria relativa à semestralidade do PIS nos moldes da LC nº 07/70 está afeta ao objeto da ação judicial conexa a

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 02.04.05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11065.001814/00-15
Recurso nº : 120.384
Acórdão nº : 202-15.468

este processo, sendo, portanto, irrepreensível a declaração de renúncia à via administrativa proferida pela decisão recorrida neste particular.

No mesmo diapasão da decisão recorrida é iterativa jurisprudência deste Conselho de ser inócua a discussão do assunto versado em ação judicial na esfera do contencioso administrativo, de vez que, colocado perante o Poder Judiciário, importa em renúncia ou desistência à via administrativa, pois nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, havendo que prevalecer o decidido na instância superior e autônoma.

Este processo, contudo, contém matérias que só foram suscitadas na esfera administrativa, constituindo, portanto, matérias diferenciadas daquelas postas perante o judiciário, nos próprios termos do Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 03/96, alínea b, que é a síntese da interpretação sistemática do art. 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/80 c/c o art. 1º, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.737/79, pela Administração Tributária, o que induz o prosseguimento do processo no que pertine a tais matérias.

Passo ao exame do inconformismo da Recorrente com a aplicação da penalidade agravada (150%) de que trata o art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96¹, sob o fundamento dela ter agido com evidente intuito de fraude ao fazer consignar falsamente nas Declarações de Débitos e Créditos Federais – DCTF, relativamente aos períodos de apuração de maio/99 a junho/2000, a ocorrência de “liminar em mandado de segurança”, no que respeita à AMS de nº 1999.71.08.002416-6, criando a imagem de as compensações declaradas em face dos respectivos débitos estarem amparadas em medida liminar concedida, frustrando, assim, a cobrança executiva prevista nas Instruções Normativas SRF nºs 45/98 e 126/98, haja vista que os saldos líquidos daquelas obrigações confessadas se apresentavam zerados.

Segundo a decisão recorrida, a prova dos autos demonstraria:

“(…) sem sombra de dúvidas, que a autuada, deliberadamente, apostando em suposta ineficiência do sistema de cobrança da SRF, mesmo tendo conhecimento da fraude cometida (ciência do indeferimento da liminar em 26/04/99), continuou a inserir falsa declaração de compensação quando sabia que tal procedimento não estava amparado por liminar no processo judicial ali consignado. Tal comportamento sistemático, habitual e reiterado caracteriza evidente intuito de fraude, penalizável com multa agravada e tipificado na Lei nº 8.137/90. Reforço a idéia quanto ao acerto do lançamento com multa agravada (e de representação fiscal), uma vez que as DCTFs preenchidas com informação falsa de compensação restaram invalidadas como instrumento hábil para a cobrança do crédito

¹ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

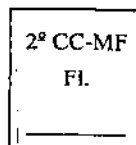
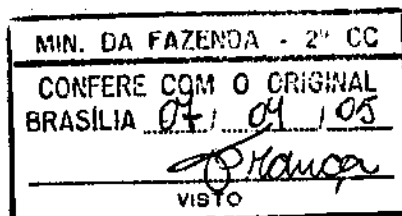
(...)

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11065.001814/00-15
Recurso nº : 120.384
Acórdão nº : 202-15.468



tributário apurado, posto que o saldo líquido confessado é irreal, uma vez que foi zerado."

Como enfatiza a decisão recorrida, o art. 136 do CTN estabelece que a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, apontando para a responsabilidade objetiva das infrações administrativas tributárias, nas quais, em princípio, não haveria que se cogitar do elemento subjetivo (culpa ou dolo) na sua perquirição.

De fato, assevera o prof.º Sacha Calmon Navarro Coelho²:

"O ilícito puramente fiscal é, em princípio, objetivo. Deve sê-lo. Não faz sentido indagar se o contribuinte deixou de emitir uma fatura fiscal por dolo ou culpa (negligência, imperícia ou imprudência). De qualquer modo a lei foi lesada. De resto se pudesse alegar que o contribuinte deixou de agir por desconhecer a lei, por estar obnubilado ou por ter-se dela esquecido, destruído estaria todo o sistema de proteção jurídica da Fazenda Pública."

Observe-se, entretanto, que nesse mesmo dispositivo do CTN ("Salvo disposição de lei em contrário"), recepcionado pela atual Constituição como norma complementar da legislação tributária, é facultado aos legisladores dos entes políticos competência para fixar hipóteses em que se deva considerar o fator volitivo (vontade) na configuração do tipo infracional.

Além do mais, numa aparente contradição, o CTN, seja quando versa sobre normas gerais para a aplicação da legislação tributária (art. 106), seja ao dispor sobre as normas gerais de sua interpretação e integração (art. 112), adota institutos típicos do direito penal no trato das infrações tributárias, respectivamente, a "retroatividade benigna" e a "interpretação mais favorável ao acusado em caso de dúvida".

Para o prof.º Sacha Calmon Navarro Coelho essa aparente contradição, em verdade, regula a matéria "com prudência e objetividade", "abre[indo] ensanchas à consideração eqüitativa dos conflitos fiscais", levando-o a concluir que "na prática, então, entra-se na cogitação de aspectos subjetivos".

O ilícito tributário seria objetivo no seu eclodir (não interessa que uma pessoa tenha deixado de emitir uma fatura fiscal por dolo ou culpa), mas a aplicação da sanção não seria, pois no momento de sua aplicação deveria se levar em conta a intenção do agente e as conseqüências do fato e as circunstâncias materiais que envolvem o fato.

Em síntese³:

² COELHO, Sacha Calmon Navarro (1995). *Teoria e prática das multas tributárias*. 2ª. ed. Rio de Janeiro, Forense, p. 55-56.

³ op.cit., p. 58-59.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11065.001814/00-15
Recurso nº : 120.384
Acórdão nº : 202-15.468

MIN. DA FAZENDA - 2 CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRÁSILIA 04 / 04 / 05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

"O que não se pode, definitivamente, é querer aplicar ao ilícito fiscal o princípio da responsabilidade subjetiva (dolo e culpa) como regra ao invés da responsabilidade objetiva, com atenuações interpretativas. Nem tampouco, fazer inserir na tipicidade do ilícito fiscal a teoria do erro de direito extra-infracional, ersatz (sucedâneo de qualidade inferior) do erro de direito extrapenal, equiparando-o ao erro de fato essencial, cogitada pela doutrina penalista.

Num outro giro, as disposições dos artigos 135 e 137 do CTN cuidam dos efeitos da prática de ilícitos tributários nos quais é indispensável a perquirição do elemento subjetivo, tratando-se pois a mais das vezes de infrações dolosas para as quais, conforme realça a profª Ângela Mota Pacheco, "o critério não seria mais o de garantir o crédito, mas o de aplicar sanção por ato ilícito."

Para atribuir às pessoas indicadas nos mencionados dispositivos a responsabilidade pelas infrações ali nomeadas, uma vez caracterizadas como crime ou contravenção, impõe-se a prova do "descumprimento da obrigação principal, a medida de sua grandeza, bem como o dolo (Prova da materialidade e do elemento subjetivo). A conduta dolosa, ilícita, deverá consubstanciar uma lesão ao Tesouro do Estado, lesão esta configurada como crime."

Essas seriam as infrações dolosas, que segundo a profª Ângela Mota Pacheco⁴:

"(...) o Código Tributário faz com que se lhe apliquem o regime de direito penal. É o que se infere do art. 112 quando manda interpretar a legislação referente às infrações, da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida. O mesmo se diga quando ao art. 106 que fala da retroatividade da lei mais benéfica."

Em suma, há infrações tributárias dolosas, cuja apreciação na esfera administrativa, para efeito da atribuição da responsabilidade pessoal pelo seu cometimento ou para incidência de agravamento da multa básica, como na hipótese, exigem não só a prova da materialidade do descumprimento da obrigação principal, mas dos vícios de conduta imputados, mediante a consideração do elemento subjetivo, sem prejuízo dos reflexos desses mesmos atos na esfera penal, quando for o caso.

Desse modo, o exame da pertinência da aplicação da multa agravada necessariamente passa pelos rígidos princípios informadores do Direito Penal, já que atrelada a tipos considerados como crimes naquela esfera (sonegação, fraude e conluio).

No que respeita à tipicidade da infração atribuída à Recorrente, qual seja, aquela prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/64⁵, conforme relatado no Relatório de Ação Fiscal

⁴ PACHECO, Ângela Mota (2003). Infrações e sanções tributárias. 39 f. Apostila (Curso de Especialização em Direito Tributário) – ESAF – Escola de Administração Fazendária/Universidade Federal de Pernambuco, p. 11.



Processo nº : 11065.001814/00-15
Recurso nº : 120.384
Acórdão nº : 202-15.468

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 04/01/05
<i>[Assinatura]</i>

2º CC-MF
Fl.

(fls. 19), parte integrante do Auto de Infração, que induziria, *in casu*, na caracterização do “evidente intuito de fraude” de que fala o art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96⁶, é de se concordar com a Recorrente de que o fato apontado (declaração falsa na DCTF de obtenção de medida liminar) não dá azo à tipificação no delito de que cuida o indigitado art. 72 da Lei nº 4.502/64.

Com efeito, a informação mesmo que falsa na DCTF de que o débito fiscal informado (não impugnado pelo Fisco) teria sido compensado com base em medida liminar obtida em Mandado de Segurança, impedindo, assim, a sua cobrança valendo-se da DCTF como instrumento de confissão de dívidas, não tem nada a ver com uma “ação ou omissão que tenha impedido ou retardado, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais”, núcleo do tipo do delito “fraude” *strictu sensu* do dispositivo legal em comento.

E nem se argumente em prol do enquadramento no art. 72 da Lei nº 4.502/64 que o ato praticado teria “evitado ou diferido o pagamento da obrigação tributária principal”, porquanto esse resultado, mesmo tendo causa naquele ato, não exsurgiu da situação prevista no “núcleo” do tipo infracional irrogado, o que, pelo princípio da tipicidade cerrada, afasta o seu enquadramento no art. 72 da Lei nº 4.502/64 e, conseqüentemente, no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

Desse modo, mesmo que o ato praticado seja suscetível de enquadramento num dos outros tipos da Lei nº 4.502/64, a que alude o art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, a aplicação da multa agravada neste processo permaneceria prejudicada, caso contrário, o princípio da ampla defesa restaria ofendido.

Por outro lado, também não compartilho do entendimento das dignas autoridades fiscais de que nos autos estaria demonstrado que a Recorrente “sem sombra de dúvidas” atuou dolosamente (evidente intuito de fraude) ao consignar na ficha própria aplicativo gerador da DCTF, no campo relativo a “Medida Judicial”, a opção “Liminar em Mandado de Segurança”.

Em primeiro lugar, deve se ter em mente a peculiar situação da Recorrente de que, embora tenha efetuado a compensação do débito declarado com crédito da mesma natureza (PIS X PIS), o que, segundo as instruções para o preenchimento da DCTF⁷, induziria à opção

⁵ Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária 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.

⁶ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

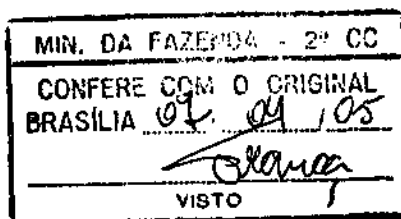
(...)

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

⁷ c.1) Sem Processo

Esta opção deverá ser selecionada sempre que o valor do crédito a compensar for da mesma natureza do débito declarado.

Atenção:



Processo nº : 11065.001814/00-15
Recurso nº : 120.384
Acórdão nº : 202-15.468

“c.1 Sem Processo”, a despeito disso também havia ingressado com medida judicial para não se submeter à operacionalização do direito à compensação, previsto no art. 66 da Lei nº 8.383/91, a uma série de obstáculos impingidos pela autoridade administrativa a pretexto de aplicar as normas da Instrução Normativa SRF nº 21/97, tais como a limitação da correção monetária, o deferimento apenas parcial dos juros moratórios, e a determinação da contagem do prazo prescricional a partir da data dos pagamentos indevidos (fls. 307/308).

Dentro desta perspectiva, mesmo tendo em conta que a opção “c.3) Judicial”⁸ seria só para os casos de compensação autorizada em processo judicial, as instruções dos subseqüentes campos: “d) Número do Processo”⁹ e “e) Medida Judicial”¹⁰ induzem a prestação de informações dos processos judiciais existentes correlacionados com a compensação informada, sendo que as instruções atinentes à “Medida Judicial”, na forma apresentada, de fato é passível de dar sustentação à alegação da Recorrente de que a escolha da opção “Liminar em Mandado de Segurança” deveu-se à tentativa de “adaptar às exíguas opções fornecidas no formulário eletrônico da DCTF”.

Ora, a rigor “Informar a Medida Judicial impetrada” significa especificar a medida judicial objetivada na ação judicial articulada ou mesmo a sua espécie e não o provimento judicial obtido, como se verifica das acepções jurídicas do verbo “impetrar” no Houaiss eletrônico:

“IMPETRAR:

3 Rubrica: termo jurídico.

requerer, solicitar (alguma providência judicial)

Ex.: <i. um habeas corpus> <impetrou um mandado à justiça da comarca>

transitivo direto

3.1 Rubrica: termo jurídico.

A compensação de créditos com débitos de tributos e contribuições de períodos anteriores ao do crédito, mesmo que de mesma espécie, deverá ser solicitada à Delegacia da Receita Federal ou Inspeção da Receita Federal - Classe “A” do domicílio do contribuinte, por meio de Pedido de Restituição, acompanhado do respectivo Pedido de Compensação.

⁸ c.3) Judicial

A pessoa jurídica deverá selecionar esta opção nos casos em que a compensação for autorizada em processo judicial.

⁹ d) Número do Processo

Informar, neste campo, o número do processo administrativo ou o número do processo judicial, conforme for o caso.

¹⁰ e) Medida Judicial

Informar a Medida Judicial impetrada:

- Liminar em Mandado de Segurança;
- Antecipação de Tutela;
- Liminar em Medida Cautelar; e
- Outras.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11065.001814/00-15
Recurso nº : 120.384
Acórdão nº : 202-15.468

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 04.04.05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

ajuizar (ação judicial)".

Destarte, tenho que dentre as alternativas existentes a escolha de "Liminar em Mandado de Segurança", mesmo repetida nos períodos de apuração de maio/99 a junho/2000, se apresentou plausível, o que por si só é suficiente para arredar a presunção de que a Recorrente tenha agido dolosamente ao efetuar essa opção ("evidente intuito de fraude").

Além do mais, também não se sustenta a imputação de que tal declaração colimaria invalidar a DCTF "como instrumento hábil para a cobrança do crédito tributário apurado, posto que o saldo líquido confessado é irreal, uma vez que foi zerado", pois o simples fato de o contribuinte julgar-se detentor de indébitos da mesma natureza dos débitos fiscais em questão, como é o caso, já o habilitaria, conforme a opção "c.1 Sem Processo", a declarar a compensação realizada, o que de qualquer maneira e sem qualquer eiva de fraude inabilitaria a DCTF como instrumento de inscrição dos débitos na Dívida Ativa da União, de vez que a glosa pelo Fisco dos valores dos indébitos informados necessariamente teria que ser implementada mediante procedimento de ofício, o que, aliás, veio a ocorrer no presente caso.

Assim sendo, entendo que o agravamento da multa de ofício não pode subsistir, devendo ser mantida a multa básica (75%) também para os períodos de apuração de maio/99 a junho/2000, caso seja apurado ao fim e ao cabo do processo judicial correlacionado que os indébitos reclamados pela Recorrente sejam insuficientes para quitar integral ou parcialmente os débitos quitados por compensação, consoante a previsão legal para a hipótese (Lei nº 9.430/96, art. 44, inciso I).

A propósito da inconstitucionalidade do uso da Taxa SELIC no cálculo dos juros de mora incidentes sobre os créditos tributários não pagos nos prazos previstos na legislação tributária determinada, a partir de 1º de abril de 1995, pelo disposto no art. 13 da Lei nº 9.065/95¹¹, apesar da iterativa jurisprudência deste Colegiado de se tratar de matéria não afeta à esfera administrativa me permitirei alguns comentários sobre a tormentosa controvérsia travada em torno do assunto.

Em primeiro lugar, manifesto minha discordância com o entendimento manifestado, inclusive nos tribunais superiores, de que a Taxa SELIC possuiria a natureza mista de juros e correção monetária, o que se depreenderia da definição a ela conferida pelo Banco Central e da aferição de sua metodologia, consoante afirmado no voto condutor do RESP nº 215.881 – PR, da lavra do ilustre Ministro Domingos Franciulli Netto, no qual é realizada uma extensa análise sobre vários aspectos dessa taxa, culminando justamente por suscitar o incidente de inconstitucionalidade do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95¹², que prevê a aplicação da Taxa SELIC na restituição de indébitos.

¹¹ Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

¹² Art.39 - A compensação de que trata o art.66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art.58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11065.001814/00-15
Recurso nº : 120.384
Acórdão nº : 202-15.468

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 04/01/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Da definição do que seja a Taxa SELIC só vislumbro taxa de juros, como se pode conferir, dentre outros normativos, nas Circulares BACEN nºs 2.868 e 2.900/99, ambas no art. 2º, § 1º, a saber:

"Define-se Taxa SELIC como a taxa média ajustada dos financiamentos diários apurados no Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais."

No que respeita à metodologia de cálculo da Taxa SELIC, segundo as informações colhidas em consulta junto ao Banco Central, citadas no indigitado RESP nº 215.881 – PR, só vejo reforçada a sua exclusiva natureza de juros, a saber:

"(...) as taxas das operações overnight, realizadas no mercado aberto entre diferentes instituições financeiras, que envolvem títulos de emissão do Tesouro Nacional e do Banco Central, formam a base para o cálculo da taxa SELIC. Portanto, a taxa SELIC é um indicador diário da taxa de juros, podendo ser definida como a taxa média ajustada dos financiamentos diários apurados com títulos públicos federais."

Essa taxa média é calculada com precisão, tendo em vista que, por força da legislação, os títulos encontram-se registrados no Sistema SELIC e todas as operações são por ele processadas.

A taxa média diária ajustada das mencionadas operações compromissadas overnight é calculada de acordo com a seguinte fórmula:

(...)

Com a finalidade de dar maior representatividade à referida taxa, são consideradas as taxas de juros de todas as operações overnight ponderadas pelos respectivos montantes em reais."

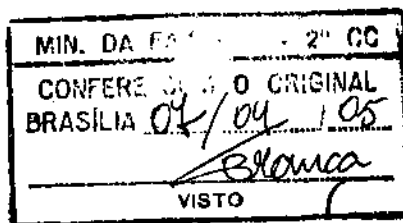
Em resposta a essa mesma consulta é ainda dito pelo Banco Central:

"(...) a taxa SELIC reflete, basicamente, as condições instantâneas de liquidez no mercado monetário (oferta versus demanda por recursos financeiros). Finalmente, ressalte-se que a taxa SELIC acumulada para determinado período de tempo correlaciona-se positivamente com a taxa de inflação apurada "ex-post", embora a sua fórmula de cálculo não contemple a participação expressa de índices de preços. (negritei e subscritei)"

taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subsequentes.

(...)

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.



Processo nº : 11065.001814/00-15
Recurso nº : 120.384
Acórdão nº : 202-15.468

Aqui releva salientar que a ocorrência da aludida "correlação" nada afeta a natureza de juros da Taxa SELIC e nem a torna híbrida pela incorporação da taxa de inflação, mas simplesmente indica que, em termos estatísticos, tem-se verificado uma relação positiva entre essas duas variáveis, ou seja, que as suas grandezas variaram no mesmo sentido no período considerado, sem que haja alteração na especificidade de cada uma dessas variáveis.

A Taxa SELIC em si não está investida de nenhum propósito, sendo, inclusive, impróprio acoimá-la de neutralizadora dos efeitos da inflação, já que, como visto, é uma variável de resultado que reflete a média das taxas de juros praticadas pelo mercado nas operações *overnight* com títulos públicos, que é reconhecida pela teoria econômica como um indicador das condições de liquidez do mercado monetário, constituindo também na denominada taxa nominal básica da economia.

Por outro lado, é certo que o Banco Central na qualidade de autoridade monetária (CF, art. 164) dispõe de um amplo arsenal de instrumentos de política monetária com vistas a assegurar o nível de liquidez adequada para a economia, inclusive no sentido de prevenir a ocorrência de surtos inflacionários, que, em última análise, influencia as taxas praticadas no mercado de financiamentos por um dia lastreados com títulos públicos e, conseqüentemente, a Taxa SELIC.

A partir de 1999, passou-se a utilizar a meta para a Taxa SELIC e seu eventual viés¹³ como instrumento de política monetária, visando o cumprimento da meta para a inflação, estabelecida pelo Decreto nº 3.088, de 21 de junho de 1999.

É importante salientar que a rigor o Copom¹⁴ apenas fixa a meta para a Taxa SELIC e não essa taxa em si, valendo mais uma vez repisar que a taxa de financiamento, como qualquer outro preço, é determinada no mercado pelas forças de procura e oferta de financiamento, refletindo a situação das reservas do sistema bancário a cada momento.

Com o estabelecimento da meta, obviamente que o Banco Central na condução da política monetária e da política de títulos públicos buscará induzir o mercado na direção da meta para a Taxa SELIC estabelecida, julgada, por sua vez, adequada para assegurar a meta de inflação perseguida.

Não se pode perder de vista, como é assente na doutrina econômica, que a capacidade de todos os bancos centrais têm de exercer qualquer influência sobre taxas de juros reside em seu papel como *emprestadores de última instância*. Este por sua vez depende do seu papel como fornecedores monopolizadores de liquidez no caso de haver uma escassez geral de recursos.

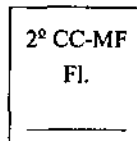
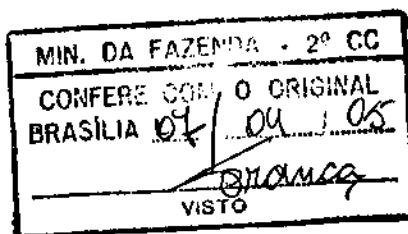
Portanto, na realidade, com essas políticas, o Banco Central objetiva que a taxa de juros básica praticada na economia seja suficiente para prevenir a inflação ou mantê-la nos limites da meta fixada, atuando, assim, a autoridade monetária na esfera das expectativas

¹³ Circulares Bacen nºs 2.868 e 2.900 de 1999.

¹⁴ Comitê de Política Monetária do Banco Central.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11065.001814/00-15
Recurso nº : 120.384
Acórdão nº : 202-15.468

inflacionárias dos agentes econômicos, aspecto esse que também realça a distinção entre taxa de juros e taxa de inflação, já que esta última é voltada para mensuração da inflação pretérita.

Aliás, considerando a similaridade entre a Taxa SELIC e a Taxa Referencial – TR, instituída pela Lei nº 8.177/91, é de se notar que a natureza de juros de taxas da espécie foi muito bem percebida pelo STF na ADIN 493 – DF, como se verifica na respectiva ementa:

“Supremo Tribunal Federal

DESCRIÇÃO: ACAO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE NÚMERO: 493

ACÓRDÃO MESMO SENTIDO: PROC-ADI NUM-0000496 ANO-92 UF-DF TURMA-TP MIN-128 DJ DATA-04-09-92 PP-14089 EMENT VOL-01674-03 PP-00461

JULGAMENTO: 25/06/1992

EMENTA

Ação direta de inconstitucionalidade.

Se a lei alcançar os efeitos futuros de contratos celebrados anteriormente a ela, será essa lei retroativa (retroatividade mínima) porque vai interferir na causa, que é um ato ou fato ocorrido no passado.

O disposto no artigo 5, XXXVI, da Constituição Federal se aplica a toda e qualquer lei infraconstitucional, sem qualquer distinção entre lei de direito público e lei de direito privado, ou entre lei de ordem pública e lei dispositiva. Precedente do S. T. F.

Ocorrência, no caso, de violação de direito adquirido. A taxa referencial (TR) não é índice de correção monetária, pois, refletindo as variações do custo primário da captação dos depósitos a prazo fixo, não constitui índice que reflita a variação do poder aquisitivo da moeda. Por isso, não há necessidade de se examinar a questão de saber se as normas que alteram índice de correção monetária se aplicam imediatamente, alcançando, pois, as prestações futuras de contratos celebrados no passado, sem violarem o disposto no artigo 5, XXXVI, da Carta Magna.

Também ofendem o ato jurídico perfeito os dispositivos impugnados que alteram o critério de reajuste das prestações nos contratos já celebrados pelo sistema do Plano de Equivalência Salarial por Categoria Profissional (C).

Ação direta de inconstitucionalidade julgada procedente, para declarar a inconstitucionalidade dos artigos 18, "caput" e parágrafos 1 e 4; 20; 21 e parágrafo único; 23 e parágrafos; e 24 e parágrafos, todos da Lei n. 8.177, de 1 de maio de 1991."

Não condiz com a realidade a afirmativa da Recorrente de que a aplicação da TR como índice de juros de débitos tributários tenha sido julgada inconstitucional. Na indigitada ADIn nº 493, assim como nas ADINs nºs 768 e 959, vários dispositivos da Lei nº 8.177/91 foram julgados inconstitucionais, porém exclusivamente por ofensa ao ato jurídico perfeito e ao direito adquirido. Pretendiam aqueles dispositivos substituir índices de correção monetária, estipulados



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC	
CONFERE COM O ORIGINAL	BRASILIA 07/04/05
VISTO	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11065.001814/00-15
Recurso nº : 120.384
Acórdão nº : 202-15.468

em contratos firmados anteriormente à Lei nº 8.177, de 01.03.91, pela TR, que não possui esta natureza.

Em verdade, naqueles julgados a Suprema Corte, além de não ter excluído do universo jurídico a TR, embora reafirmando a sua natureza de juros, até mesmo admitiu a sua utilização como instrumento de indexação, desde que não violasse os princípios constitucionais do ato jurídico perfeito e do direito adquirido (C. F., art. 5, XXXVI), como se verifica na ementa do RE nº 175678:

“Supremo Tribunal Federal

DESCRIÇÃO: RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÚMERO: 175678

EMENTA

CONSTITUCIONAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. UTILIZAÇÃO DA TR COMO ÍNDICE DE INDEXAÇÃO.

I. - O Supremo Tribunal Federal, no julgamento das ADIns 493, Relator o Sr. Ministro Moreira Alves, 768, Relator o Sr. Ministro Marco Aurélio e 959-DF, Relator o Sr. Ministro Sydney Sanches, não excluiu do universo jurídico a Taxa Referencial, TR, vale dizer, não decidiu no sentido de que a TR não pode ser utilizada como índice de indexação. O que o Supremo Tribunal decidiu, nas referidas ADIns, e que a TR não pode ser imposta como índice de indexação em substituição a índices estipulados em contratos firmados anteriormente a Lei 8.177, de 01.03.91. Essa imposição violaria os princípios constitucionais do ato jurídico perfeito e do direito adquirido. C. F., art. 5., XXXVI.

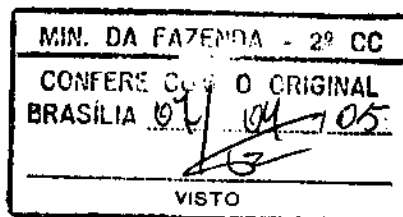
II. - No caso, não há falar em contrato em que ficara ajustado um certo índice de indexação e que estivesse esse índice sendo substituído pela TR. E dizer, no caso, não há nenhum contrato a impedir a aplicação da TR.

III. - R. E. não conhecido.”

No que diz respeito propriamente à Taxa SELIC, impende registrar que o aludido incidente de inconstitucionalidade, suscitado no RESP nº 215.881 – PR, não foi acolhido pela Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça, em julgamento realizado em 18 de abril de 2001, tendo sido, afinal, assentado o entendimento na Primeira Seção do STJ que juros equivalentes à Taxa SELIC incidem na compensação/repetição de débitos. Confira no excerto da ementa do RESP nº 205.953 abaixo:

“- Quanto à taxa Selic, a Corte Especial do STJ, julgando incidente de inconstitucionalidade argüido no REsp. 215.881-PR, acolheu, por maioria, a preliminar de não-cabimento da instauração do incidente suscitado, em acórdão publicado “in” DJ de 19.6.2000.

- A eg. Primeira Seção assentou o entendimento no sentido de que incidem na compensação/repetição de tributos indevidos, recolhidos em consequência de



Processo nº : 11065.001814/00-15
Recurso nº : 120.384
Acórdão nº : 202-15.468

lançamento por homologação, os juros equivalentes à taxa Selic, previstos no art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, a partir de 01 de janeiro de 1996.

- Ressalva do ponto de vista do relator."

Tenho também como equivocado o entendimento de que a Fazenda Nacional estaria se valendo da Taxa SELIC como uma forma velada de dar continuidade à correção monetária dos créditos tributários não integralmente pagos no vencimento, em face do advento do Plano Real, a partir do qual paulatinamente foi extinta a utilização da correção monetária para fins tributários.

Em verdade o emprego da Taxa SELIC como juros de mora, no ambiente econômico de uma economia desindexada, está em consonância com o imperativo econômico de inibir os contribuintes a adiarem o adimplemento de suas obrigações tributárias como forma alternativa de se financiarem junto ao sistema bancário.

Isso, aliás, se ajusta ao entendimento doutrinário do prof.º Sacha Calmon Navarro Coelho¹⁵:

"O CTN, no art. 161, dispõe expressamente: "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. § 1.º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês".

O dispositivo da lei complementar da Constituição, portanto, admite a cumulação da multa (sanção) e dos juros de mora (ou pela mora). Como se trata de uma lex legum, isto é, uma lei sobre como fazer leis, atribui ao legislador da União, dos Estados-membros e dos Municípios, competência para fixar o quantum dos juros. Em caso de silêncio, será de 1 % ao mês. Podem, pois, ser fixados por lei, em 5%, 10% etc. Pensamos, outrossim, que os juros moratórios não podem ser extorsivos (anatocismo). Seria, no Brasil, infringir a "lei da usura". Deve haver, ao menos presumidamente, uma proporção entre o dano e o ressarcimento (expresso nos "juros moratórios"). Devem ser fixados, e falamos, de lege ferenda, de dois modos:

a) Quando os juros bancários estiverem sendo administrados, os juros moratórios fiscais podem se situar 3 pontos percentuais acima da taxa oficial (para desestimular a inadimplência e, pois, para evitar o periculum in mora).

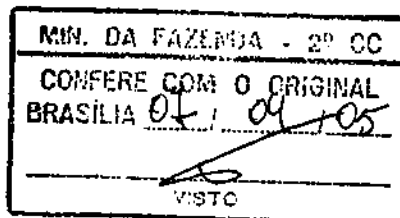
b) Quando os juros bancários estiverem livres, os fiscais devem situar-se três pontos acima do juro médio praticado pelo sistema bancário, pelas mesmas razões (fixação indireta, por flutuação).

Anotamos, sem embargo, que os juros bancários decorrentes de mútuo, já computam a correção monetária, o que implica para o legislador,

¹⁵ op.cit., p. 75-78.



Processo nº : 11065.001814/00-15
Recurso nº : 120.384
Acórdão nº : 202-15.468



certo espírito de prudência na fixação dos juros, os quais não podem nem devem ser progressivos.

(...)

Os juros moratórios em tema tributário, a cobrança deles, visa a indenizar o credor pela indisponibilidade do dinheiro na data fixada em lei para o pagamento da prestação (fixação unilateral de indenização). Devem ser razoáveis, pena de iniquidade.

Adicionalmente cumprem papel de assinalada importância como fator dissuasório de inadimplência fiscal, por isso que em época de crise ou mesmo fora dela, no mercado de dinheiro busca-se o capital onde for mais barato. O custo da inadimplência fiscal deve, por isso, ser pesado, dissuasório, pela cumulação da multa, da correção monetária e dos juros.

Quando o contribuinte, atrasando as prestações tributárias alguns dias, liquida o débito, adiantando-se à ação fiscalizadora (hipótese em que não há imposição de penalidade moratória pela espontaneidade da paga), e assim agindo, verifica que o custo do atraso é menor que os juros dos contratos bancários, a inadimplência generaliza-se, com sérios reflexos para o erário, ente privilegiado pela ordem jurídica. Por isso mesmo, admite-se que podem ser fixados acima dos juros bancários (cumulativamente com a multa).

Agora, se existe um sistema de correção monetária do crédito fiscal, entendemos que os juros não podem ser cobrados progressivamente, como já assinalado."

Com isso, mais uma vez impende gizar que a natureza da Taxa SELIC é exclusivamente de juros e como tal é a lógica econômica de seu uso para fins tributários num ambiente em que não há correção monetária dos créditos tributários. Pelo exposto, conclui-se pela adequação da Taxa SELIC com a natureza e os fundamentos jurídicos dos "juros de mora" em matéria tributária.

Importa, ainda, observar que o fato de a Taxa SELIC vir se situando muito acima dos índices de correção monetária em nada afeta a lógica econômica e o fundamento jurídico de sua utilização como juros moratórios na esfera tributária. Na verdade, considerando que se trata da taxa nominal básica da economia, ou seja, a partir da qual as demais são formadas com os mais variados *spreads*, notadamente as relativas aos empréstimos bancários, que também vêm se situando em patamares superiores, fica demonstrada a prudência e atenção da legislação tributária com o princípio da proporcionalidade ao adotar a Taxa SELIC.

Isto posto, não conheço do recurso na parte cujo objeto está em discussão no Poder Judiciário, e, quanto às demais, dou provimento parcial para afastar o agravamento da penalidade básica.

Sala das Sessões, em 16 de março de 2004

ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO