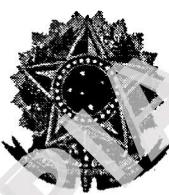


S3-C4T2

Fl. 1

519

8



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

Processo nº	11080.008714/00-86
Recurso nº	229.749 Voluntário
Acórdão nº	3402-00.890 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	8 de dezembro de 2010
Matéria	PIS
Recorrente	KLABIN RIOCELL S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/09/1996 a 31/12/1996, 01/02/1999 a 31/03/2000

CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. REDUÇÃO DA MULTA.

Não se considera cerceamento de direito de defesa a prática da redução da multa de ofício em percentuais de 50% (pagamento) ou 40% (parcelamento) concedida pela Administração ao contribuinte que acatar o lançamento, deixando de instaurar o litígio.

COMPENSAÇÃO.

A compensação efetuada regularmente anteriormente a ação fiscal extingue o crédito tributário

CONCOMITÂNCIA NA ESFERA JUDICIAL E ADMINISTRATIVA.

Tratando-se de matéria submetida à apreciação do Poder Judiciário não pode a instância administrativa se manifestar acerca do mérito, por ter o mesmo objeto da ação judicial, em respeito ao princípio da unicidade de jurisdição contemplado na Carta Política.

BASE DE CALCULO.

A recuperação de despesas e as variações cambiais incidentes sobre o investimento avaliado por equivalência patrimonial integram a base de cálculo da contribuição por expressa determinação contida na lei.

BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI.

A receita proveniente do resarcimento do PIS e da Cofins incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo das empresas produtoras e exportadoras de produtos nacionais não integra a base de cálculo do PIS.

CONSECTÁRIOS LEGAIS.

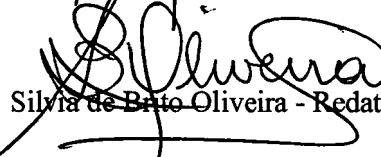
É cabível a exigência, no lançamento de ofício, de juros de mora calculados com base na variação acumulada da SELIC e Multa de Ofício de 75% do valor da contribuição que deixou de ser recolhida pelo sujeito passivo.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir os valores já compensados anteriormente à autuação e aqueles decorrentes do crédito presumido de IPI, da base de cálculo das contribuições. Vencidos a relatora e o conselheiro Júlio César Alves Ramos. Designada a Conselheira Silvia de Brito Oliveira para redigir o voto vencedor.


NAYRA BASTOS MANATTA – Presidente e Relatora


Silvia de Brito Oliveira - Redatora Designada

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Silvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Leonardo Siade Manzan, Marcelo Baeta Ippolito (Suplente) e Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Trata-se de auto de infração relativo ao PIS em virtude de a contribuinte não haver incluído nos valores depositados judicialmente nos autos da Ação judicial nº 99.0004014-7 versando sobre a constitucionalidade da Lei nº 9718/98 ao alterar a base de cálculo das contribuições ao PIS e da Cofins, nem nas DCTF's apresentadas, as receitas advindas do crédito presumido do IPI, da recuperação de despesas e de variações cambiais de investimentos no exterior avaliados pela equivalência patrimonial, alem do que, no período de setembro a dezembro/96, foi efetuada compensação com créditos do PIS inexistentes, segundo pedido protocolado no processo administrativo nº 13004.000092/96-28, indeferido pela DRF de origem, e pelo órgão julgador de primeira instância, estando o processo pendente de julgamento no Conselho de Contribuintes

A contribuinte apresenta impugnação alegando em sua defesa, em síntese:

1. Inconstitucionalidade da Lei nº 9718/98 ao alargar a base de cálculo das contribuições ao PIS e da COFINS;

Processo nº 11080.008714/00-86
Acórdão n.º 3402-00.890

S3-C4T2
Fl. 2

520

2. Tendo ação judicial própria questionando a citada alteração na legislação de regência sobre a matéria o presente lançamento, decorrente de receitas diversas, estaria alcançado pela citada ação judicial;
3. Afirma que o crédito presumido do IPI é incentivo fiscal com o intuito de estimular o exportador, razão pela qual não se pode incluir este valor na base de cálculo da contribuição sob pena de se reduzir o incentivo em desrespeito à lei que o instituiu, além do que as receitas de exportação não são base de cálculo da contribuição;
4. O resarcimento de despesa já foi objeto de tributação quando do seu ingresso na sociedade e incluí-lo na reversão de despesa seria tributá-lo novamente o que fere o princípio da capacidade contributiva e da vedação de tributo com efeito confiscatório;
5. Em relação às variações cambiais afirma que somente na entrada de riquezas há receita, e no caso de variações cambiais e de equivalência patrimonial tal situação não se verifica pois trata-se de ajustes contábeis efetuados em virtude da variação da moeda estrangeira, e a MP 2037/2000 nos seus arts. 30 e 31 excluiu da base de cálculo da contribuição tais valores;
6. Inaplicabilidade da taxa SELIC como juros de mora;
7. Cerceamento de direito de defesa em virtude da possibilidade da redução da multa de ofício em 50% ou 40% se não houver contestação do lançamento e o débito lançado for parcelado/pago no período previsto para interposição de impugnação;
8. com relação à falta de recolhimento no período de setembro a dezembro/96 por glossa da compensação requerida por meio do processo nº 13004.000092/96-28, pendente de julgamento no Conselho de Contribuintes, repisa os argumentos de defesa explicitados naquele processo acerca da aplicação da semestralidade do PIS e do direito compensatório.

A DRJ em Porto Alegre aplicou a renúncia à esfera administrativa em relação às alterações da legislação introduzidas pela Lei nº 9718/98 e em relação às demais matérias, manteve o lançamento nos exatos termos em que foi efetuado.

A contribuinte apresenta recurso voluntário, alegando em sua defesa os mesmos argumentos trazidos na fase impugnatória.

Foi efetuado arrolamento de bens segundo informação de fls. 349.

O julgamento do recurso foi convertido em diligência para que fosse anexada cópia da decisão administrativa final referente ao processo 13004.000092/96-28; verificar se as compensações efetuadas, nos termos da decisão administrativa final do processo de compensação, foram suficientes para cobrir os valores lançados no presente Auto de Infração, elaborando demonstrativo dos cálculos.

Em resposta à diligencia proposta foi informado que, segundo decisão final proferida nos autos do processo acima referido, o credito de PIS foi suficiente para cobrir os valores do PIS lançados no presente auto de infração referente aos períodos de apuração de setembro a dezembro/96, declarados como compensados.

Cientificada, a contribuinte não se manifestou.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Nayra Bastos Manatta, Relatora

O recurso voluntário interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

Primeiramente é de se verificar que a redução da multa de ofício em 50% (pagamento) ou 40% (parcelamento) prevista para o caso do contribuinte não contestar o lançamento e efetuar o pagamento ou parcelamento na fase impugnatória não constitui cerceamento de direito de defesa.

Vejamos, a Administração no seu poder discricionário como detentora da dívida concede uma redução da multa caso não haja impugnação e o contribuinte pague ou parcele o débito lançado, este tipo de prática em absoluto constitui cerceamento de direito de defesa porque, caso o contribuinte opte por instaurar o litígio nenhuma penalidade extra lhe é imputada além daquela estipulada na lei para o lançamento de ofício.

O que se observa é uma benesse concedida para aqueles que reconhecem seus débitos e pagam ou parcelam. Tal prática também é observada no comércio, por exemplo, quando se concede um desconto para o pagamento à vista. Este é sem dúvida um direito do credor que deixa de receber parte do valor a ele devido por terceiro na condição de quitação imediata do débito.

No que diz respeito às compensações que a recorrente havia requerido por meio do processo administrativo 13004.000092/96-28 e que, inicialmente havia sido denegada pela autoridade administrativa, razão pela qual foi efetuado o lançamento.

Todavia, em sede de diligencia, foi verificado que a decisão administrativa final proferida naqueles autos garantiu o direito creditório da contribuinte e a consequente compensação. O direito creditório existente naquele processo é suficiente para cobrir os valores lançados relativos aos períodos de apuração de setembro a dezembro/96, conforme afirmado pela fiscalização na diligencia proposta.

Acatada, pois, a compensação efetuada pela recorrente com os créditos oriundos do processo acima citado a fiscalização informou que os débitos relativos aos períodos de apuração de setembro a dezembro/96 e objeto do presente processo foram liquidados.

Assim sendo, extinto o crédito tributário pela modalidade de compensação prevista no art. 156, inciso II do CTN, é indevido o lançamento de ofício.

No que diz respeito à constitucionalidade da Lei nº 9718/98 é de se verificar que a contribuinte ingressou na esfera judicial com ação própria acerca desta matéria.

Processo nº 11080.008714/00-86
Acórdão n.º 3402-00.890

S3-C4T2
Fl. 3

521

Existindo ação judicial tratando da matéria ora em litígio é de se concluir pela concomitância entre as ações administrativas e judiciais.

Em razão do princípio constitucional da unidade de jurisdição, consagrado no art. 5º, XXXV da Constituição Federal, de 1988, a decisão judicial sempre prevalece sobre a decisão administrativa, e o julgamento em processo administrativo passa a não mais fazer sentido, em havendo ação judicial tratando da mesma matéria, uma vez que, se todas as questões podem ser levadas ao Poder Judiciário, somente a ele é conferida a capacidade de examiná-las, de forma definitiva e com o efeito de coisa julgada.

O processo administrativo é, assim, apenas uma alternativa, ou seja, uma opção, conveniente tanto para a administração como para o contribuinte, por ser um processo gratuito, sem a necessidade de intermediação de advogado e, geralmente, com maior celeridade que a via judicial.

Em razão disso, a propositura de ação judicial pela contribuinte, quanto à mesma matéria, torna ineficaz o processo administrativo. Com efeito, em havendo o deslocamento da lide para o Poder Judiciário, perde o sentido a apreciação da mesma matéria na via administrativa. Ao contrário, ter-se-ia a absurda hipótese de modificação de decisão judicial transitada em julgado e, portanto, definitiva, pela autoridade administrativa: basta imaginar um processo administrativo que, tramitando mesmo após a propositura de ação judicial, seja decidido após o trânsito em julgado da sentença judicial e no sentido contrário desta.

Ademais, a posição predominante sempre foi nesse sentido, como comprova o Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional publicado no DOU de 10/07/1978, pág. 16.431, e cujas conclusões são as seguintes:

"32. Todavia, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza.

33. Outrossim, pela sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma. SUPERIOR, porque pode rever, para cassar ou anular, o ato administrativo; AUTÔNOMA, porque a parte não está obrigada a percorrer às instâncias administrativas, para ingressar em juízo. Pode fazê-lo diretamente.

34. Assim sendo, a opção pela via judicial importa em princípio, em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de recurso acaso formulado.

35. Somente quando a pretensão judicial tem por objeto o próprio processo administrativo (v.g. a obrigação de decidir de autoridade administrativa; a inadmissão de recurso administrativo válido, dado por intempestivo ou incabível por falta de garantia ou outra razão análoga) é que não ocorre renúncia à instância administrativa, pois aí o objeto do pedido judicial é o próprio rito do processo administrativo.

36. Inadmissível, porém, por ser ilógica e injurídica, é a existência paralela de duas iniciativas, dois procedimentos, com idêntico objeto e para o mesmo fim." (Grifos do original).

Cabe ainda citar o Parecer PGFN n.º 1.159, de 1999, da lavra do ilustre Procurador representante da PGFN junto aos Conselhos de Contribuintes, Dr. Rodrigo Pereira de Mello, aprovado pelo Procurador Geral da Fazenda Nacional e submetido à apreciação do Sr. Ministro de Estado da Fazenda e cujos itens 29 a 34 assim esclarecem:

"29. Antes de prosseguir, cumpre esclarecer que o Conselho de Contribuintes, ao contrário do aventado na consulta, não tem entendimento diverso àquele que levou ao disposto no ADN n. 3/96. Conforme verifica-se, dentre inúmeros outros, dos acórdãos n. 02-02.098, de 13.12.98, 01-02.127, de 17.3.97, e 03-03.029, de 12.4.99, todos da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), e 101-92.102, de 2.6.98, 101-92.190, de 15.7.98, 103-18.091, de 14.11.96, e 108.03.984, estes do Primeiro Conselho de Contribuintes, há firme entendimento no sentido da renúncia à discussão na esfera administrativa quando há anterior, concomitante ou superveniente argüição da mesma matéria junto ao Poder Judiciário. O que ocorreu algumas vezes, e excepcionalmente ainda ocorre, é que há conselheiros – e, quiçá, certas Câmaras em certas composições – que assim não entendem, especialmente quando a ação judicial é anterior ao lançamento: alegam, aqui, que ninguém pode renunciar àquilo que ainda não existe. Nestes casos – isolados e cada vez mais excepcionais, repita-se – a PGFN, forte nos precedentes da CSRF acima referidos, vem sistematicamente levando a questão àquela superior instância, postulando e obtendo sua reforma neste particular.

30. Voltando ao tema do procedimento a adotar nos casos enunciados no item 28, preliminarmente anotamos que não nos parece existir qualquer distinção entre a ocorrência destas situações antes ou após o trânsito em julgado da decisão judicial menos favorável ao contribuinte, pois sendo a decisão administrativa imediatamente executável e mandatória à administração (art. 42, inciso II, do Decreto n. 70.235/72) – enquanto a decisão judicial será apenas declaratória dos interesses da Fazenda Nacional –, a situação de impasse se instalará qualquer que seja a posição processual do trâmite judicial.

31. No mérito, verifica-se que muitas destas situações são evitadas quando os agentes da administração tributária, conforme é da sua incumbência, diligenciam nos atos preparatórios do lançamento para verificar a existência de ação judicial proposta pelo contribuinte naquela matéria, ou ainda, preocupam-se em rapidamente informar aos órgãos julgadores (de primeira ou de segunda instância) acerca do mesmo fato quando identificado no curso de tramitação do processo administrativo. O mesmo se diga com a boa-fé processual que deve presidir as atitudes do contribuinte, pois que ele – mais que qualquer agente da administração – estaria em condições de informar no processo administrativo sobre a existência de ação judicial e igualmente informar no processo judicial acerca de eventual decisão na instância administrativa: no primeiro caso,

Processo nº 11080.008714/00-86
Acórdão n.º 3402-00.890

S3-C4T2
Fl. 4

522
f

o órgão administrativo deixaria de apreciar o litígio na matéria idêntica àquela deduzida em juízo; no segundo caso, provavelmente o Poder Judiciário deixaria de enfrentar os temas já resolvidos pró-contribuinte na instância administrativa, até mesmo por superveniente carência de interesse da União; em qualquer hipótese, estaria evitado o conflito entre as jurisdições.

32. *Naquelas ocorrências onde estas cautelas não são possíveis ou não atingem os efeitos almejados, temos que analisar o tema sobre duas óticas diversas: o primeiro, da superioridade do pronunciamento do Poder Judiciário; o segundo, da revisibilidade da decisão administrativa e dos procedimentos à realização deste intento.*

33. *Não há qualquer dúvida acerca da superioridade do pronunciamento do Poder Judiciário em relação àquele que possa advir de órgãos administrativos. Fosse insuficiente perceber a óbvia validade dessa assertiva em nosso modelo constitucional, assentada na unicidade jurisdicional, basta verificar que as decisões administrativas são sempre submissíveis ao crivo de legalidade do judicium , não sendo o reverso verdadeiro (melhor dizendo, o reverso não é sequer possível!!!). É por esse motivo que havendo tramitação de feito judiciário concomitante à de processo administrativo fiscal, considera-se renunciado pelo contribuinte o direito a prosseguir na contenda administrativa. É também por este motivo que a administração não pode deixar de dar cumprimento a decisão judiciária mais favorável que outra proferida no âmbito administrativo.*

34. *Ora, caracterizada a prevalência da decisão judicial sobre a administrativa em matéria de legalidade, tem-se de verificar as possibilidades de revisão da decisão definitiva proferida pelo Conselho de Contribuintes quando, nesta específica hipótese, for menos favorável à Fazenda Nacional. A possibilidade da revisão existe, conforme comentado nos itens 3/10 supra, e sendo definitiva a decisão do Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 42 do Decreto n. 70.235/72 – pois se não for devem ser utilizados os competentes instrumentos recursais (recurso especial e embargos de declaração, este inclusive pelas autoridades julgadora de primeira instância e executora do acórdão) – resta apenas a cassação da decisão pelo Sr. Ministro da Fazenda, que pode ser total ou parcial, mas sempre vinculada apenas à parte confrontadora com o Poder Judiciário. Neste quadro, o exercício excepcional desta prerrogativa estaria assentado nas hipóteses de inequívoca ilegalidade (quando houver o confronto de posições tout court) ou abuso de poder (quando deliberadamente ignorada a submissão do tema ao crivo do Poder Judiciário), conforme o caso. ”*

Dessa forma, é de se aplicar a renúncia à esfera administrativa, impossibilitando o reconhecimento, pela autoridade administrativa, de matéria que está em discussão na esfera judicial - que tem a competência para dizer o direito em última instância.

Em relação às matérias versando sobre a inclusão na base de cálculo da contribuição de valores relativos ao crédito presumido de IPI; recuperação de despesas e variação cambial de investimento no exterior avaliado por equivalência patrimonial deve ser dito que tais matérias não são objeto específico da ação judicial interposta. Assim, se a contribuinte obtiver êxito na demanda judicial proposta, elas, obviamente, não integrarão sua base de cálculo.

Todavia, se a contribuinte não obtiver êxito na demanda judicial proposta é preciso que se defina se tais valores compõem ou não a base de cálculo da contribuição nos moldes da Lei 9718/98.

A receita na concepção da Lei nº 9.718/98 é todo ingresso financeiro que entre na contabilidade do contribuinte, seja ele "entrada financeira" (não há o ingresso no patrimônio da pessoa), "renda" (auferida de determinada fonte de propriedade da pessoa), "preço" (auferido da venda de um bem material ou de um serviço) ou "receita" (soma de valor que entra para o patrimônio da pessoa).

No que tange à exclusão da base de cálculo da contribuição do crédito presumido do IPI, é de se observar, como bem frisou a decisão recorrida, que o crédito presumido do IPI, como o próprio nome diz representa um crédito, devendo como tal ser contabilizado. A alegação de que tais valores poderiam ser contabilizados numa conta redutora de custos de materiais, não há de ser acolhida uma vez que tal procedimento ocasionaria uma postergação de receitas, que só seriam apropriadas quando da venda dos produtos, com a consequente baixa de materiais que os compõem.

Ressalte-se, ainda, que sobre as exportações não incide o PIS e a Cofins, representando o crédito presumido do IPI uma forma de resarcimento dos valores destas contribuições que incidiram sobre os insumos empregados na industrialização de produtos a serem exportados nas demais etapas da cadeia produtiva.

O crédito presumido do IPI constitui, em verdade, um incentivo fiscal à exportação representando um ingresso financeiro na contabilidade do contribuinte, alterando o seu patrimônio, conceituando-se, pois, como receita e como tal deve ser tributado.

Mesmo na legislação do Imposto sobre a Renda, segundo Higuchi *in* "Imposto de Renda das Empresas", pp. 32/33, não é permitida a dedução do imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas de qualquer incentivo fiscal, seja o imposto calculado com base no lucro arbitrado ou presumido e, no lucro real os incentivos fiscais que podem ser deduzidos da base de cálculo do imposto são aqueles elencados na Lei nº 9.532/97 e MP 1.855, com vigência a partir de 01/01/98, dentre os quais não se encontram os créditos presumidos do IPI.

Afirma, ainda, Higuchi que: "A nova base de cálculo abrange todas as receitas operacionais e as não operacionais, com exceção das receitas, rendimentos e ganhos previstos nos incisos II a IV do § 2º do art. 3º da Lei." Ou seja, todo ingresso ocorrido nas contas de receitas da empresa constitui base de cálculo da contribuição, exceto as exclusões previstas expressamente na legislação de vigência, dentre as quais não se encontra o crédito presumido do IPI.

Revela observar que embora o crédito presumido do IPI seja um incentivo fiscal à exportação não se confunde com a receita advinda de venda de bens e produtos ao exterior, esta sim desonerada da incidência da COFINS e do PIS.

Processo nº 11080.008714/00-86
Acórdão n.º 3402-00.890

S3-C4T2

Fl. 5

523

Inexistindo previsão legal para a exclusão não poderia a contribuinte tê-la efetuado por absoluta falta de previsão legal.

No que tange à recuperação de despesas não há duvidas que correspondem a uma receita ingressada no patrimônio da contribuinte e como tal deve ser tributada pela COFINS e pelo PIS de acordo com a sistemática da Lei nº 9.718/98.

O parágrafo segundo do art. 3º da Lei nº 9.718/98 prevê as exclusões da base de calculo da contribuição, dentre as quais não se encontram as recuperações de despesas:

"Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

(...)

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (grifei)

(...)

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

A recuperação de despesas não se confunde com a recuperação de créditos baixados como perda, que não representem ingressos de novas receitas, e, portanto, encontra-se excluída da base de cálculo do PIS e da COFINS.

O que o invocado dispositivo legal assegura é a exclusão da base de cálculo da recuperação de créditos baixados como perda e que não representem ingressos de novas receitas, o que não se confunde com recuperação de despesa.

Com efeito, o mencionado dispositivo trata de reversão de provisões constituídas para fazer face a créditos duvidosos ou de créditos considerados irrecuperáveis e baixados como perda. À evidência, tais recuperações não constituem ingresso de novas receitas.

A seu turno, a recuperação de despesa além de não se encontrar expressamente contemplada como exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS constitui ingresso de receita nova e, como tal, compõe a receita bruta, base de cálculo da contribuição.

Observe-se que não há bi-tributação como alegou a recorrente, pelo simples fato de se estar a tributar nova receita que ingressou no patrimônio da recorrente já que se não houve sido recuperada tal rubrica constituiria uma despesa e como tal um decréscimo no patrimônio.

No que diz respeito às variações cambiais estas também se constituem uma receita devendo, por consequência serem tributadas. Representam sim um acréscimo patrimonial decorrente da variação da moeda estrangeira.

Quanto ao argumento de que os arts. 30 e 31 da MP 2037/2000 excluem da base de cálculo das contribuições as variações cambiais não pode prosperar. O que os citados dispositivos legais permitiram foi a contabilização das variações cambiais dos direitos de crédito e das obrigações do sujeito passivo pelo regime de caixa, ou seja, quando da liquidação da referida obrigação. No caso em análise tal dispositivo não pode ser aplicado, pois, a variação cambial em comento origina-se de atualizações de investimentos da contribuinte mantidos no exterior e avaliados por equivalência patrimonial, o que não se confunde com obrigações ou direito de crédito da recorrente.

Hiromi Higuchi in Imposto de Renda das Empresas – Interpretação e Prática, 2000, pp.79, explica a diferença entre direitos de crédito e investimentos:

"O investimento em forma de participação societária não representa direito de crédito porque o valor não é exigível. O valor decorrente de empréstimo de dinheiro ou de operações comerciais é direito de crédito porque é exigível no vencimento. O investimento no capital de sociedade não tem vencimento e não é exigível. Se a sociedade entra em regime falimentar, o investimento torna-se perdido."

Mais adiante o autor afirma que o valor da diferença decorrente da variação cambial de investimentos no exterior será considerado como resultado operacional de equivalência patrimonial, ou seja, uma receita para efeitos de tributação do PIS e da COFINS na sistemática prevista na Lei nº 9718/98.

O investimento no exterior é ajustado com base na equivalência patrimonial e depois feito o ajuste com base na taxa cambial. No caso em questão o ajuste feito com base na equivalência patrimonial não constitui receita nos termos da Lei nº 9718/98, todavia, o ajuste posterior, com base na variação cambial representa um resultado, ou seja, um ganho, uma receita decorrente da diferença de valor entre a moeda estrangeira e a nacional, devendo, portanto, este “segundo” ajuste compor a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Cabe verificar o que estabelece a Lei nº 9.718, de 1998, ao fixar a base de cálculo das contribuições:

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

Processo nº 11080.008714/00-86
Acórdão n.º 3402-00.890

S3-C4T2
fl. 6

524

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

Inciso II alterado pela MP nº 1.991-15, de 2000, art. 2º.

Verifica-se do dispositivo transscrito que a base de cálculo das contribuições é o faturamento, que corresponde à receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

A seu turno, o § 2º prevê as exclusões da base de cálculo, sendo que inciso II deste parágrafo fixa a possibilidade de exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido (método da equivalência patrimonial - MEP) e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receitas.

Para melhor compreensão da questão, é importante que se conheça os métodos utilizados pela contabilidade para avaliação dos investimentos permanentes em participações societárias no País ou no exterior.

Os investimentos permanentes em participações societárias são aqueles adquiridos com a intenção de continuidade. Esses investimentos podem ser avaliados pelas pessoas jurídicas de duas formas:

a) pelo custo de aquisição; ou

b) pelo método da equivalência patrimonial – MEP.

O método da equivalência patrimonial consiste na alteração do valor contábil dos investimentos registrados na contabilidade da investidora conforme o aumento ou a diminuição do patrimônio líquido da investida. A investidora deve reconhecer a débito ou a crédito da conta investimento as variações do patrimônio líquido ocorridas na investida, decorrentes de lucro ou de qualquer outra operação que modifique o patrimônio líquido da investida.

Primeiramente é de se observar que só podem ser excluídas da base de cálculo das contribuições as variações positivas ocorridas no patrimônio líquido da investida, quando contabilizadas como receitas. Estas variações são decorrentes, primordialmente, de lucros auferidos, podendo, entretanto, o patrimônio líquido ser afetado por outras operações como, por exemplo, reavaliação de ativos.

Esta assertiva esta de acordo com o que estabelece o inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1999, que estabelece a exclusão do resultado positivo – lucros – da equivalência da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receitas.

Destarte, o que a norma estabelece é a exclusão de lucros, apurados pelo método da equivalência patrimonial, decorrente de variações no patrimônio líquido da investida, bem assim de lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição..

Não se deve confundir o resultado positivo advindo de variações no patrimônio líquido da investida, com as variações monetárias ou cambiais que devem influenciar o patrimônio líquido da investidora em razão de índices que traduzam a desvalorização da moeda nacional.

Observe-se que a variação cambial não afeta, em absoluto, o patrimônio da investida, mas apenas o da investidora. Vejamos que se a moeda corrente do país de origem da investida for a mesma daquela do país da investidora não haverá variação cambial, apenas resultado positivo da equivalência patrimonial.

Acrescente-se, ainda, que o patrimônio da investida não sofre alteração face à variação cambial decorrente da valorização ou desvalorização da moeda estrangeira, expressa na contabilidade apenas da investidora. Qualquer que seja a variação cambial o patrimônio líquido da investida permanece o mesmo, podendo ser afetado apenas por lucro ou prejuízo, ou outras operações tais como reavaliação de ativos.

A variação cambial é decorrente única e exclusivamente da alteração da cotação da moeda estrangeira (país de origem da investida) em relação à nacional (país da investidora), tratando-se, portanto, de uma receita financeira devendo ser incluída na base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins.

Vejamos que se o patrimônio da investida for de US\$ 1.000,00 e houver lucro de US\$ 300,00, a alteração do seu patrimônio líquido será de US\$ 300,00 (exatamente o lucro ou resultado positivo da equivalência patrimonial). Já para a investidora, supondo-se uma variação cambial no período de 1US\$=1,2 R\$, ter-se-ia um resultado positivo do investimento no exterior apurado por equivalência patrimonial de R\$ 300,00 (lucro da investida, excluído da base de cálculo da contribuição), mais o resultado da variação cambial de R\$ 260,00 (não excluído da base de cálculo da Cofins). Note-se que o resultado da variação cambial não afetou o patrimônio da investida, mas apenas o da investidora que obteve um ganho resultante da desvalorização da moeda nacional em relação à estrangeira.

Não afetando o patrimônio da investida não pode a variação cambial ser considerada como resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido, excluído da base de cálculo da Cofins e do PIS pelo comando legal já mencionado.

Com efeito, o ajuste do investimento em função da equivalência patrimonial é ditado apenas pelos lucros e rendimentos decorrentes de variação no patrimônio líquido da investida. A eventual utilização de mera técnica de apuração destes ajustes, concomitantemente com o reflexo decorrente de perda de valor da moeda nacional em face de outras moedas, não tem o condão de alterar a norma legal. É o que se depreende da leitura do art. 16 da Instrução nº 247, de 27 de março de 1996, da Comissão de Valores Mobiliários – CVM, que estabelece o

Processo nº 11080.008714/00-86
Acórdão n.º 3402-00.890

S3-C4T2
Fl. 7

525

registro contábil em separado dos valores apurados quando a variação monetária não é registrada e apurada separadamente do MEP, *in verbis*:

Art. 16 – A diferença verificada, ao final de cada período, no valor do investimento avaliado pelo método da equivalência patrimonial deverá ser apropriada pela investidora como:

I – receita ou despesa operacional, quando corresponder:

a) a aumento ou diminuição do patrimônio líquido da coligada e controlada em decorrência da apuração de lucro líquido ou prejuízo no período ou que corresponder a ganhos ou perdas efetivos em decorrência da existência de reservas de capital ou de ajustes de exercícios anteriores;

b) a variação cambial de investimento em coligada e controlada no exterior;

II – receita ou despesa não operacional, quando corresponder a eventos que resultem na variação da porcentagem de participação no capital social da coligada ou controlada;

III – aplicação na amortização do ágio em decorrência do aumento ocorrido no patrimônio líquido por reavaliação dos ativos que lhe deram origem; e

IV – reserva de reavaliação quando corresponder a aumento ocorrido no patrimônio líquido por reavaliação de ativos na coligada e controlada, ressalvado o disposto no inciso anterior.

Destarte, quando o ajuste do investimento for efetuado pela equivalência patrimonial calculado sobre as variações no patrimônio líquido da investida o resultado positivo poderá ser excluído da base de cálculo das contribuições. Em contrário senso pode-se afirmar que o ajuste do investimento em decorrência de variação cambial não decorre de variação do patrimônio líquido da investida, logo o valor da variação cambial se constitui em receita bruta operacional, devendo, por conseguinte – a teor do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998-, compor a base de cálculo das contribuições.

Para melhor compreensão do método e do registro das receitas, explicita-se abaixo exemplos numéricos com seus respectivos registros contábeis.

Exemplo: empresa “A”, domiciliada no Brasil, com capital de R\$2.000.000,00, adquiriu, em 31 de dezembro de 2002, 100% das ações da empresa “B”, domiciliada no exterior, por U\$\$ 500.000,00, valor do Capital e patrimônio líquido. Após um ano a empresa “B” apresentou um lucro de U\$\$ 300.000,00 elevando o valor de seu patrimônio líquido para U\$\$ 800.000,00. No mesmo período a variação cambial (R\$U\$\$) foi de 1,00:1,00 para 1,00:1,30.

No momento da aquisição (dezembro de 2002), o ativo da investidora estava composto da seguinte forma:

Empresa “A” investidora

184

Investimento em "B" (U\$500.000,00)	R\$ 500.000,00
Demais Ativos	R\$ 1.500.000,00
Total	R\$ 2.000.000,00

2) Um ano depois (dezembro de 2003)

Empresa "B" (investida)	
Capital Social	USS 500.000,00
Lucro	USS 300.000,00
Total	USS 800.000,00

O patrimônio líquido da empresa "B" aumentou de U\$300.000,00, passando a ser de R\$ U\$800.000,00. Como a empresa "A" detém 100% das ações de "B" então seu investimento passou a ser de U\$ 800.000,00.. Subtraindo-se o valor do investimento original (u\$500.000,00) resulta um ganho de u\$300.000,00, $X 1,30 = R\$ 390.000,00$ de LUCRO. A variação cambial decorre da atualização do investimento original: U\$500.000,00 $\times 1,30 = R\$ 650.000,00 - R\$ 500.000,00 = R\$ 150.000,00$..

Empresa "A" (investidora)	
Investimento inicial em "B"	R\$500.000,00
Aumento do investimento:	
• Res. Equival. Pat.	RS390.000,00
• Variação Cambial	RS150.000,00
Investimento em "B"	RS1.040.000,00

Na contabilidade de "A", o aumento do investimento em "B" vai ser registrado como receita operacional – lucros derivado de alteração no patrimônio líquido da investidas e variação cambial decorrentes da desvalorização da moeda, de forma a compor o lucro líquido da investidora. Suponhamos que no exemplo em questão a empresa "A" apurou um lucro relativo as suas atividades no País de R\$ 300.000,00.

Resultado do Exercício da Empresa "A" (investidora)	
Lucro das atividades no Brasil	R\$300.000,00
Contrapartida do ajuste do investimento pela Eq. Patrimonial.	RS390.000,00
• Lucro líquido	RS150.000,00
• Variação cambial	
Lucro líquido do período	RS840.000,00

Acompanhando o desenvolvimento dos exemplos e dos registros contábeis acima, verifica-se que a investidora obteve receita operacional da ordem de R\$ 540.000,00, sendo R\$ 390.000,00 de lucro apurado pela investida e R\$ 150.000,00 de variação cambial decorrente da desvalorização da moeda. Na apuração da base de cálculo das contribuições poderá ser deduzido, exclusivamente, o valor do receita contabilizada decorrente do lucro da investida apurado pelo método da equivalência patrimonial.

Assim sendo, a toda evidência, o resultado da avaliação do investimento pelo valor do patrimônio líquido só pode ser excluído da receita bruta quando se referir a lucros auferidos no exterior. As demais parcelas que não afetaram o patrimônio líquido da investida, embora apurado com a utilização da técnica da equivalência patrimonial, constituem receita bruta operacional, devendo, à luz da legislação aplicável, compor a base de cálculo da Contribuição para o PIS\Pasep e da COFINS.

Processo nº 11080.008714/00-86
Acórdão n.º 3402-00.890

S3-C4T2
Fl. 8

526

Por sua vez, no que tange à exigência de juros de mora, é de se salientar que em devaneio algum pode ser acolhida tese qualquer que pretenda ler no dispositivo legal citado pela contribuinte, qual seja, o art. 161, §1º, do CTN, a determinação de que os juros tributários fixados devidamente em lei específica jamais podem ultrapassar a taxa de um por cento ao mês. Bem destaca, em sua oração subordinada adverbial condicional, tal norma que esta será a taxa “se a lei não dispuser de modo diverso (*sic*)”. Em nenhuma, absolutamente nenhuma, proposição normativa positivada em vigor há qualquer coisa de onde se possa extrair tal inferência. Ela é, simplesmente, tirada *ex nihilo*, ou seja, da própria mente de quem assim afirma, e de nada mais. E, devido a justamente isso, por mais brilhante a respeitável que seja a mente ou, *rectius*, o pensador, constitui mero subjetivismo. Como se trata de subjetivismo, configura algo totalmente arbitrário. Portanto, nada há de objetivo, no Direito vigorante, que tenha erigido tal vedação que possa vincular a observância por parte de outrem, ora a recorrente, pois ninguém está obrigado a acatar arbitrariedades alheias.

Do contrário, a cláusula de que a lei pode estatuir em sentido diverso abre amplo leque de possibilidades, tanto para mais quanto para menos. A possibilidade de se legislar diversamente simplesmente traduz a viabilidade de que seja qualquer taxa, ou índice, que não um por cento. Não jaz ela jungida a nenhuma abertura de possibilidades menor que isto.

De fato, qualquer e todos os índices numéricos diferentes de 1% constituem o algo “diverso (índice ou taxa de juros)”. O diverso é tão somente a alteridade, equivalendo a afirmar: pode ser qualquer outro elemento do conjunto (no caso, o de índices percentuais) que não aquele tomado como paradigma inicial, o mesmo. Não significa uma determinada parcela dos outros elementos do conjunto, a exemplo dos “menores que (<)”, mas sim todos esses outros, ou seja, o conjunto total com exclusão de um único elemento (aquele de que se deve guardar diversidade ou diferença, aqui o 1%). Logicamente, portanto, inexiste o limite para menos, como tampouco existe algum para mais. Por sua vez, como tal limite é ilógico, recai em arbitrariedade manifesta.

Além disso, é justamente a exegese histórica que demonstra e comprova que os juros em discussão não podem restar jungidos à taxa de 1%, pois, consoante é consabido, tais juros (os da taxa SELIC), além da remuneração própria do custo do dinheiro no tempo, ou seja, os juros *stricto sensu*, abrange a correção monetária correlata, pois é espécie de juros simples, e não de juros reais, de cuja definição ainda se prescinde em nosso ordenamento, segundo declarado pelo Colendo STF no julgamento do ADIN 04/91. Ora, como esta, a correção monetária, desde a promulgação do CTN até período bem recente da nossa História, com raros períodos de exceção, manteve-se acima do 1%. Obviamente os juros também têm de estar aptos a ultrapassar tal percentual, e não inescapavelmente abaixo dele.

Por tudo isso, impõe-se o resultado de que, havendo previsão legal do ente tributante autorizadora, os juros tributários podem ser superiores a 12% ao ano, não se podendo tratar o CTN como tão desassosadamente pretende a executada, conquanto disponha ele exatamente o contrário, de modo explícito.

Outra não poderia ser a conclusão a que alçou Ricardo Lobo Torres acerca:

“A critério do poder tributante os juros podem ser superiores a 1% ao mês, sem que contrastem com a lei de usura ou com o art. 192, §3º, da CF (apud Comentários ao Código Tributário

Nacional, Vol 2, coord. Ives Gandra da Silva Martins, São Paulo: Saraiva, 1998, pg. 349)."

Mais divorciada ainda da realidade é a asserção de que não haveria previsão nem permissivo legal à cobrança do índice de juros em tela. Seus instrumentos legislativos veiculadores, notadamente no campo tributário, assim como o inaugural historicamente considerado, longe estão de não terem feições desta espécie. Eles são precisamente as leis 8981/95, 9069/95 (a partir desta, havendo expressa referência à denominação "SELIC"), 9250/95, 9528/97 e 9779/99. Portanto, não apenas jaz a taxa em questão dentro da legalidade plena, como ainda isso certifica que há lei federal específica em sentido determinante da aplicação de taxa de juros em sentido diverso daquela a que se refere o CTN.

Demais disso, o exame de tais leis bem demonstra outro distanciamento cabal da verdade pela recorrente. Decerto, a primeira das acima mencionadas – a Lei 8981/95 –, *verbi gratia*, em seu art. 84, I, já consignava expressamente que a taxa em tela seria equivalente à "taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna (sic)". Com isso, bem se desvela que há sim, indubitavelmente, indicação legal precisa de como se aufera e mensura tal taxa, a contrário do asseverado pela contribuinte. Significa, em outros termos, que ela traduz a taxa média do que o Tesouro Nacional necessita pagar para obter capital, vendendo títulos mobiliários federais no mercado interno. Claramente improcedente, pois, delineia-se a pretensão da recorrente.

Contudo, poderia ainda haver imprevisão legal específica que não traduziria ofensa à legalidade e à tipicidade. Decerto, no art. 25, I, dos ADCT, consagrhou o legislador constituinte que as competências normativas atribuídas pela CF ao Congresso Nacional (no caso as leis ordinárias) que houvessem sido objeto de delegação a órgão do Executivo poderiam quedar prorrogadas. Tal prorrogação ocorreu pelas sucessivas MPs editadas, na hipótese da competência normativa do CMN, consubstanciando-se em definitivo nas Leis 7763/89, 7150/83, 9069/95. Com isso, as disposições de fórmulas do CMN sobre como se efetuar o cômputo dos índices de juros no caso da taxa SELIC mantêm-se hoje com força de lei, à ausência de disposição parlamentar em contrário, mas antes nessa direção.

Menor ainda é o azo de que a taxa de juros não pode ser cobrada por jazer sujeita às flutuações econômicas. Acaso a correção monetária, por definição, não é um índice variável sujeito a tais flutuações? Obviamente que sim. Entretanto, nem se há de sonhar que não possa ser cobrada, premiando os devedores renitentes, como é o caso da contribuinte. *Mutatis mutandi* idêntica lógica há de ser emprestada à taxa em questão, impondo-se a rejeição imediata de tal argumento da recorrente.

Por fim, a alegação de que o BACEN venha a definir a aludida taxa maior reprimenda ainda merece. De fato, em primeiro lugar, tem de se destacar que as normas regulamentares para aferição desse índice matemático não decorrem do Banco Central, mas sim do CMN. A depois, impende considerar que o quanto regulamentado nesse âmbito, uma vez já definida ser a taxa a média mensal das captações dos títulos da dívida pública mobiliária federal interna, emergem como meras disposições técnicas, sendo bem por isso própria do campo do regulamento, e nunca de lei. Igual fenômeno ocorre com a apuração da correção monetária. Quais produtos ou serviços terão seus preços aferidos para tanto, qual o peso ou proporção que cada um deles terá no resultado final, que locais do país serão objeto da pesquisa, bem como que proporção terão na fórmula de cálculo, se é que terão, durante que período haverá essa aferição, com qual periodicidade, que método exponencial empregará a fórmula matemática, tudo isso, dentre outros elementos, é objeto exclusivo de disposição regulamentar infralegal, no cômputo da correção ou desvalorização monetária (razão, aliás, pela qual diferentes institutos de pesquisa atingem resultados diversos, pois suas fórmulas são

Processo nº 11080.008714/00-86
Acórdão n.º 3402-00.890

S3-C4T2

Fl. 9

527

diferentes). Se assim se procede em relação à correção monetária, diverso não pode ser acerca dos juros, ressalvada a hipótese de percentual fixo. Por conseguinte, nada de ilegítimo ou repreensível há na aferição desenvolvida.

Por derradeiro, a arguição de que o índice de juros utilizado seria remuneratório, escapando ao caráter moratório, não apresenta qualquer coima que comprometa o montante cobrado. Com efeito, a distinção empreendida nas denominações atribuídas aos juros de serem eles remuneratórios, moratórios, compensatórios, inibitórios, retributivo, de gozo, de aprazamento ou qualquer outra não identifica nenhum elemento próprio de sua essência jurídica. Antes, correspondem a elementos extrínsecos à mesma, residentes na teleologia de sua cobrança. São, pois, fatores heterônimos à sua concepção jurídica, servindo tão somente ao seu discurso justificatório.

São os juros frutos civis do capital, segundo é amplamente consabido. Originam-se eles da produtividade e da rentabilidade potenciais do capital. Esse, o capital, é apto a gerar mais capital acaso utilizado a tanto. Por conta disso, o uso ou a retenção do capital de alguém por outrem, tolhe esse alguém de empregar seu capital, gerando-lhe renda a ser incorporada ao seu patrimônio, ao passo que permite aquele outro que o retém a gerar para si os frutos correspondentes a esta parcela de capital. Em contrapartida, aquele que subtrai tal uso do capital de seu proprietário lítimo, retendo-o consigo, ainda que seja por ato meramente contratual, jaz jungido a lhe transferir os rendimentos que este capital produz. Assim, são os frutos apenas desse capital que cristalizam a essência do juro.

Tampouco se deve confundir os próprios juros com sua respectiva taxa. Essa somente traduz o índice matemático, geralmente expresso em percentual ou em mero valor acrescido e embutido na parcela do capital a restituir. Seria, pois, uma razão, um numerário, mesmo que consignado sob modos de cálculo diversos, enquanto os juros são o próprio *quid* que essa expressão matemática traduz, em termos de acréscimos potencializados ao capital.

Os predicativos de moratório, remuneratório, compensatório, etc., a par da contigente variação doutrinária no manuseio da denominação, espelham a *causa efficiens* usada para embasar a obrigação do pagamento dos juros. Seriam o porquê de se dever pagá-los. São, com isso, conforme acima antecipado, elementos estranhos à essência da coisa. Como são alienígenas à coisa, não podem ser empregados para sua definição. A sua vez, como são impróprios à sua definição, são absolutamente imprestáveis à sua identificação, podendo sim identificar a razão inspirante daquela obrigação de se dever os juros, mas não estes propriamente ditos. O cerne de sua essência é o de serem frutos civis do capital, sendo, pois, este o componente que se revela como uma constante identificadora dos juros ubliquamente.

Outro não é o entendimento consolidado na doutrina, a respeito da jaez dos juros, invariavelmente:

"Os juros são os frutos civis, constituídos por coisas fungíveis, que representam o rendimento de uma obrigação de capital. São, por outras palavras, a compensação que o obrigado deve pela utilização temporária de certo capital, sendo o seu montante em regra previamente determinado como uma fração do capital correspondente ao tempo da sua utilização (Antunes Varela. Das Obrigações em Geral. Vol I. 10ª ed.. Coimbra: Almedina, 2000, pg. 870, com grifos do original)." BM

Assim, pelo fato de que tanto nas hipóteses de serem devidos por ocasião da mora quanto nas de remuneração de empréstimos de capital ou ainda nas de recomposição de um dano, os juros conservam e mantém a mesma natureza identificadora. Pouco importa que sejam eles devidos para recompensar um capital imobilizado ou disponibilizado a outrem ou para compensar os frutos que aquele capital podia ter rendido ao seu dono se tivesse sido entregue no termo devido, pois conservam eles a mesma feição, sendo todos elementos congêneres, em relação a sua natureza, somente se modificando o fator teleológico do dever de seu pagamento, que não o integra evidentemente.

Em virtude disso, no âmbito da tributação como o aqui diviso, a predicação “moratória” apenas identifica a causa obrigatorial dos juros, mas não eles próprios. Eles conservam-se com a idêntica natureza e feição dos assim chamados “juros remuneratórios” por **impropriedade técnico-lingüística**. Em função disso, os juros aqui cobrados continuam a ser frutos ou rendimentos do capital, bem como o motivo que embasa sua cobrança remanesce sendo o moratório, apenas havendo emprego de índice, ou seja, expressão matemática quantificadora dos juros, em caráter flutuante, ao invés de fixo, o que não afronta nenhuma norma vigorante, antes faz cumprir várias, conforme acima elencadas.

O índice matemático configura apenas a taxa dos juros, não o juro em si. Esse, como já demonstrado, constitui o rendimento do capital, ao passo que a taxa emerge unicamente como o elemento de quantificação da obrigação, cujo aspecto material remanesce sendo o de pagar os juros, vale dizer, os frutos civis do capital. Juros esses que apenas têm sua extensão (*rectius* montante, tratando-se de obrigação pecuniária) determinada, ou determinável, pela taxa, mas não vem a ser ela, ou então sequer se poderia estar a cogitar da mensuração de uma coisa por outra, como ocorre aqui. Não se deve, nem se pode, pois, confundir e amalgamar os juros com a taxa dos juros.

Bastante precisa nesse sentido é a preleção de Letácio Jansen, a propósito:

“Na linguagem corrente, a taxa e os juros muitas vezes se confundem: diz-se, por exemplo, que a taxa é periódica, de curto ou longo prazo, ou que é limitada, quando se quer dizer que os juros são periódicos, de curto ou longo prazo, ou que são limitados. Juridicamente, porém, não se devem confundir as noções de taxa e de juros. (Panorama dos Juros no Direito Brasileiro. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2002, pg 31).”

Pode-se, pois, alcançar, enfim, o arremate, sem laivos de dúvidas, de que a taxa SELIC obedece a devida legalidade, não havendo **inconstitucionalidade** qualquer nela, à similitude da TRD, nesses aspectos levantados, de maneira a inocorrer vício que desautorize sua aplicação, sendo, pelo contrário, essa imperiosa, como necessidade de respeito aos preceitos legais vigentes disciplinadores da matéria.

De idêntica forma já se manifestou, a propósito, a Subprocuradoria Geral da República, nos autos do R. Esp. 215881/PR:

“Como se constata, o SELIC obedeceu ao princípio da legalidade e da anterioridade fundamentais à criação de qualquer imposto, taxa ou contribuição, tornando-se exigível a partir de 1.1.1996. E, criado por lei e observada a sua anterioridade. O SELIC não é inconstitucional como se pretende no incidente. Tampouco o argumento de superação do percentual de juros instituído no CTN o torna inconstitucional, quando muito poderia ser uma ilegalidade, o que também não

Processo nº 11080.008714/00-86
Acórdão n.º 3402-00.890

S3-C4T2
Fl. 10

528

ocorre porque se admite a elevação desse percentual no próprio Código."

No mérito, portanto, mais do que incontendível troveja ser a total impocedencia das alegações da recorrente, não se impondo outra alternativa além daquela de as refutar de pronto.

Conforme determinação legal, adota-se o percentual estabelecido na lei como juros de mora. Em sendo a atividade de fiscalização plenamente vinculada, não há outra medida que não seja a estrita obediência ao que dispõe a lei, nos termos do art. 142 do CTN:

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto para excluir do lançamento os valores relativos aos períodos de apuração de setembro a dezembro de 1996.


Nayra Bastos Manatta

Voto Vencedor

Conselheira Sílvia de Brito Oliveira, Redatora Designada

Por discordar da Ilustre Conselheira Relatora quanto à inclusão, na base de cálculo da contribuição para o PIS, das receitas oriundas do ressarcimento do PIS e da Cofins incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo da empresa produtora e exportadora, passo a expor as razões condutoras do meu voto divergente.

O ressarcimento em questão advém do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) instituído pela Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, que, por comprovada impossibilidade de utilização para compensação com esse mesmo imposto devido pela recorrente, nas operações de venda no mercado interno, foi-lhe ressarcido em moeda corrente, conforme determinação do art. 4º da referida lei.

Nesse ponto, releva considerar que o crédito presumido do IPI foi instituído com o escopo precípua de desonerar as exportações de produtos nacionais da contribuição para o PIS e da Cofins que, conquanto tenham por base imponível as receitas auferidas e, juridicamente, não configurem impostos indiretos, oneram as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem adquiridos pelo exportador para emprego no produto exportado.

Para possibilitar essa desoneração, o legislador estabeleceu fórmulas para apuração do valor que, presumidamente, corresponderia ao valor do PIS e da Cofins que teria sido incorporado ao preço dos referidos insumos com vista a repassar para o adquirente (empresa produtora e exportadora) o ônus das contribuições em questão.



Ora, se o crédito presumido do IPI visa exatamente a devolver ao produtor e exportador o valor presumido dessas contribuições que foi incorporado ao preço dos insumos por ele adquiridos é um verdadeiro contra-senso fazer incidir sobre esse valor o PIS e a Cofins.

Por essas razões, voto pelo provimento parcial do recurso para, além de cancelar a exigência relativa aos períodos de apuração de setembro a dezembro de 1996, excluir da base de cálculo do PIS os valores recebidos a título de resarcimento de crédito presumido do IPI.



Sílvia de Brito Oliveira