



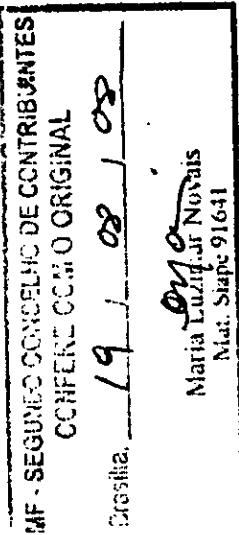
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

Recorrente : C. GARCIA & CIA LTDA.
Recorrida : DRJ em Recife - PE

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 13/09/08
Rubrica L
republicado no
DOU de 31.10.08



COFINS. REVISÃO INTERNA DE DCTF. POSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO DE DIFERENÇAS. Não se pode aplicar retroativamente uma lei a não ser nos casos em que seja expressamente interpretativa; deixe de definir ato como infração; deixe de tratar ato praticado como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; comine penalidade menos severa, o que não é o caso de tratamento dispensado a valores declarados em DCTF como pagos sem que o tivessem sido. O lançamento de ofício nenhum prejuízo trouxe à contribuinte por ter lhe aberto os ritos do PAF que, se adotado o posicionamento de inscrição direta na Dívida Ativa da União não lhe seriam permitidos.

INTIMAÇÃO PARA ESCLARECIMENTOS. A falta de intimação para que a contribuinte se manifeste na fase de constituição do crédito tributário não constitui cerceamento de direito de defesa, uma vez que as fases para que a contribuinte possa se manifestar são a impugnatória e a recursal.

NOTIFICAÇÃO ELETRÔNICA. A constituição de crédito tributário devido e não recolhido via notificação eletrônica está devidamente prevista em lei e, atendida todas as formalidades previstas na norma jurídica relativas à notificação eletrônica, ela é plenamente válida para constituir o crédito tributário.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios calculados com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic, além de amparar-se em legislação ordinária, não contraria as normas balizadoras contidas no Código Tributário Nacional.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. A limitação constitucional que veda a utilização de tributo com efeito de confisco não se refere às penalidades.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. As instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de constitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

COMPENSAÇÃO. Não pode ser oposta ao lançamento de tributo devido e não recolhido compensação não informada nem comprovada.



Ministério da Fazenda

Segundo Conselho de Contribuintes

DF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 19/08/08

Ono
Maria Luzinir Novais
Mat. Siage 91641

2º CC-MF
FI.

Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

MULTA DE OFÍCIO. No caso de dolo a multa de ofício prevista em lei deve ser lançada de ofício, ainda que o tributo seja objeto de declaração em DCTF.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por C. GARCIA & CIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Júlio César Alves Ramos (Relator). Designada a Conselheira Nayra Bastos Manatta para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 18 de julho de 2007.

Henrique Pinheiro Torres
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Nayra Manatta
Nayra Bastos Manatta
Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Leonardo Siade Manzan e Airton Adelar Hack.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 19/08/2002

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

ONo
Maria Lucia Novais
Mat. Siape 91641

Recorrente : C. GARCIA & CIA LTDA

RELATÓRIO

Versa o presente processo auto de infração eletrônico lavrado, em 31/5/2002, para exigir da empresa a Cofins relativa aos meses de julho de 1997 a dezembro do mesmo ano. O lançamento decorreu de auditoria interna nas DCTF entregues pela empresa, tendo sido descrito como infração às fls. 08: FALTA DE RECOLHIMENTO OU PAGAMENTO DO PRINCIPAL, DECLARAÇÃO INEXATA, conforme anexo III.

Apesar da remissão acima ao anexo III, a efetiva descrição do que ocorreu se encontra, em verdade, no "Relatório de Auditoria Interna de Pagamentos Informados na DCTF (anexo Ia) de fls. 09 e 10, que dá a entender que a empresa vinculara os débitos em discussão a supostos pagamentos em DARF não localizados na auditoria realizada. No mencionado anexo III, de fl. 11, constam os valores devidos por mês como principal – que somam R\$ 24.807,66 – e a título de acréscimos legais, correspondendo a R\$ 18.605,75 de multa no percentual de 75% do débito e juros de mora calculados com base na taxa Selic até a data da expedição do auto eletrônico. Quanto à multa, releva destacar que o Quadro I, de fls. 13, estabelece que ela seria de 20% se o débito fosse pago até o vigésimo dia após a ciência, de 37,5% se pago no prazo para impugnação (do vigésimo primeiro ao trigésimo dia da ciência), somente alcançando o percentual de 75% se não recolhido naqueles prazos.

Embora o auto de infração tenha sido emitido após a edição da Medida Provisória nº 2.158/2001 cujo art. 90 passou a embasar legalmente as autuações por diferenças encontradas em declarações entregues, especialmente a DCTF, o enquadramento legal citado à fl. 08 não a inclui. A capitulação legal para exigência da multa de ofício no percentual de 75% é dada pelos arts. 1º da Lei nº 9.249 e 44, I e § 1º da Lei nº 9.430/96.

A empresa impugnou o lançamento fazendo remissão a processos de compensação de créditos de IPI. Não explicou o que tais processos de compensação tinham a ver com o auto em discussão, mas deu a entender que teria informado tais compensações na DCTF. Como se disse acima, não fora essa a acusação fiscal, que nem sequer menciona qualquer compensação. Aduziu, ainda, a inaplicabilidade tanto dos juros à Selic, quanto da multa de ofício no percentual de 75% e finalizou sua peça de defesa asseverando a improcedência de lançamentos de ofício sobre valores constantes de DCTF e afirmado ter havido ofensa ao princípio do devido processo legal porquanto foi "a ação fiscal movida à impugnante, de caráter interno, sem pedido de esclarecimento por parte do sujeito passivo".

A DRJ em Recife/PE considerou procedente o lançamento, afastando eventual acusação de nulidade do auto de infração (embora não tenha sido expressamente formulada pela empresa) e, no mérito, considerando que a compensação válida é a que é realizada antes do início da ação fiscal, devendo a empresa comprovar que a escriturou em sua contabilidade. Manteve igualmente a multa e os juros por decorrerem de expressas disposições legais.

Inconformada com a decisão proferida, apresenta a empresa o recurso em exame que se divide em quatro alegações;

1. caráter confiscatório da multa no percentual de 75%, em ofensa ao art. 150, IV da Constituição Federal;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

19/08/08

Maria Lúcia de Novais
Nº 52291641

2º CC-MF
FL

Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

2. ilegalidade da aplicação da taxa Selic, sob os já conhecidos argumentos de que se trata de uma taxa remuneratória e não moratória, identificando-se, pois com a TR ou TRD já expurgada do contexto tributário pelo STF, e pelos mesmos motivos deve ser-lhe a Selic, que nem é correção monetária nem é juro moratório, não se podendo aplicar a quem não contraiu empréstimo “junto a uma instituição administrativa”;

3. possibilidade de o Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivo legal que contrarie norma constitucional. Cita em seu favor os arts. 22 e 37 da Constituição Federal. Respectivamente determinam eles a competência privativa da União para legislar sobre direito processual e a obrigatoriedade de observância da estrita legalidade. Juntou, ainda, decisão do STJ que afirmou a impossibilidade de o ministro da Fazenda acolher recurso não previsto em lei, o que, no seu entender, corrobora a sua tese; e

4. direito à compensação. Neste item volta a discorrer sobre processos administrativos de pedidos de compensação que não foram julgados no prazo de trinta dias de que fala a Lei nº 9.784, sem estabelecer a expressa vinculação daqueles a este.

Como último item de sua defesa de segundo grau menciona um suposto reexame de mesmo exercício fiscal que teria sido acolhido “pela autoridade julgadora monocrática” por interpretação restritiva ao art. 906 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e reitera a prescindibilidade de lançamento sobre valores já constantes na DCTF, o que tornaria o presente lançamento improcedente.

Dada a aparente contradição entre a acusação fiscal – pagamento não comprovado – e a alegação de defesa – compensação sem Darf – propus esta Câmara acolher a baixa dos autos à Delegacia de origem para que fossem juntadas as DCTF objeto da revisão de modo a que se pudesse apurar o que ali de fato constara.

Retornam agora os autos com a confirmação de que a empresa informara ter efetuado pagamentos dos valores confessados.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

CONFERE COM O ORIGINAL

08/08/08

2º CC-MF

Fl.

Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

Maria Luzmar Novais
Mai. Supr. 91641

**VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS**

O recurso é tempestivo e vem acompanhado da prova do cumprimento dos requisitos legais, em especial quanto ao arrolamento, por isso dele tomo conhecimento.

Como sobressai do relatório, trata-se de autuação eletrônica decorrente de revisão interna procedida nas DCTF entregues pela empresa em que ficou caracterizada falta de pagamento.

Em primeira análise do recurso, efetuada em janeiro deste ano, consideramos necessário o esclarecimento acerca da natureza da divergência constatada na DCTF e que originou o lançamento. Realizada a juntada daquela declaração observa-se que a empresa afirmou que havia recolhido integralmente, mediante DARF, os valores ali confessados como devidos. São esses valores declarados os objetos da autuação.

A análise dos argumentos "preliminares" será superada porque no mérito dá-se provimento ao recurso.

É que o cerne da discussão é a possibilidade de lançamento de ofício de diferenças apuradas pela SRF em procedimentos de revisão dos valores declarados em DCTF. Defende a empresa não ser ele cabível e que tais diferenças devem ser inscritas em dívida ativa para cobrança com multa de mora. Entendo, quanto a isso, assistir razão à recorrente.

Isto porque, desde a edição do Decreto-Lei nº 2.124/84, os débitos que constam na DCTF, espontaneamente admitidos pela própria contribuinte, não requerem mais a figura do lançamento do crédito tributário de que trata o CTN. Esta é, desde o princípio, a intenção do legislador expressa no art. 5º daquele diploma legal:

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

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

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

O que se buscou com essa disposição foi exatamente conferir celeridade aos procedimentos de exigência do crédito tributário não recolhido, partindo-se da premissa de que a própria contribuinte o reconhece. Em contrapartida, previu-se para esses casos apenas a exigência de multa no percentual de 20% do débito confessado.

5
M. A. R. S.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

19/08/08

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

Mari ... *onair* Novais
M. S. 91641

A DCTF, criada pela Instrução Normativa da SRF nº 129/86 com base na autorização acima e da Portaria Ministerial MF nº 118/84, veio a ser profundamente alterada pela Instrução Normativa SRF nº 73/96. A partir daí, passou a incluir informação quanto à extinção ou suspensão de exigibilidade dos débitos nela constantes, havendo desde então duas informações quanto ao mesmo débito: o tributo ou contribuição devido e o saldo a pagar. A mesma instrução normativa previu ainda a revisão interna das informações prestadas.

Com essas novas disposições, deixou de ser claro qual a informação que constituía confissão de dívida e instrumento hábil para imediata inscrição em dívida ativa, nos termos daquele art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84. Para regular a matéria, a SRF editou sucessivas instruções normativas que disciplinaram os procedimentos de revisão interna e deram a entender que apenas os saldos a pagar constituiriam confissão. Com isso, qualquer divergência encontrada em DCTF que apresentasse saldo a pagar zero deveria ser objeto de autuação (Instrução Normativa SRF nº 45/98, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 77/98). A base legal de ambas, porém, somente passou a ser expressa com a edição do art. 90 da Medida Provisória nº 2.158/2001.

Por meio deste último dispositivo legal, toda e qualquer divergência verificada na informação prestada na DCTF e que implicasse aumentar o saldo a pagar admitido pela contribuinte seria objeto de autuação com imposição de multa de ofício. Valia até para a hipótese em exame, em que a contribuinte informava ter pagado o débito, mas tal pagamento não era confirmado pelos sistemas internos de controle da SRF. Confira-se:

Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

O entendimento parecia ser, então, de que, havendo divergência entre a SRF e a contribuinte quanto aos valores que este fez constar espontaneamente em sua declaração, já não se poderia mais falar na confissão espontânea prevista no decreto-lei, sendo imprescindível reabrir a possibilidade de a contribuinte discutir a exigência.

No entanto, em 2002, foi tentada uma primeira alteração daquele artigo 90, por meio da Medida Provisória nº 75/2002. Nela, passou-se a prever a necessidade de lançamento de ofício apenas nos casos de compensação ou de outras diferenças em que ficasse configurado algum dolo por parte do declarante.

Art. 3º A aplicação do disposto no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, fica limitada aos casos em que as diferenças apuradas decorrerem de:

- I - na hipótese de compensação, direito creditório alegado com base em crédito:*
- de natureza não tributária;*
 - não passível de compensação por expressa disposição normativa;*
 - inexistente de fato;*
 - fundados em documentação falsa;*



Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

19/08/08
Mário Lúcio de Novais
Nº. Série 91641

II - demais hipóteses, além das referidas no inciso I, em que também ficar caracterizado o evidente intuito da prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Com base nela, a SRF fez editar a Instrução Normativa SRF nº 255/2002, cujo artigo 8º assim passou a disciplinar o assunto:

Do Tratamento dos Dados Informados

Art. 8º Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União após o término dos prazos fixados para a entrega da DCTF.

§ 2º Os saldos a pagar relativos ao IRPJ e à CSLL das pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real, apurados anualmente, serão objeto de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas na DCTF e na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

§ 3º Os débitos apurados em procedimentos de auditoria interna, inclusive aqueles relativos às diferenças apuradas decorrentes de informações prestadas na DCTF sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade indevidas ou não comprovadas serão enviadas para inscrição em Dívida Ativa da União, com os acréscimos moratórios devidos. ()*

§ 4º Serão objeto de lançamento de ofício, com multa agravada, as diferenças apuradas na DCTF, conforme disposto no § 3º, quando decorrerem de: ()*

I - na hipótese de compensação, direito creditório alegado com base em crédito:

- a) de natureza não tributária;*
- b) não passível de compensação por expressa disposição normativa;*
- c) inexistente de fato;*
- d) fundados em documentação falsa;*

II - demais hipóteses, além das referidas no inciso I, em que também fique caracterizado o evidente intuito da prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. (negrito)

Ocorre, porém, que aquela medida provisória acabou sendo rejeitada pelo Congresso Nacional, o que retirou a base legal para o novo tratamento. Voltou, por isso, a vigor a disposição de que somente o saldo a pagar seria passível de imediata inscrição em dívida ativa, enquanto as diferenças constatadas em procedimento de revisão interna seriam lançadas de ofício com base no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35.

Assim continuou até que a Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833, promovesse nova, e agora - forçoso reconhecer - extremamente confusa alteração naquele art. 90. Assim dispõe seu art. 18:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

19 / 08 / 08

2º CC-MF
FI.

Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

Marcelo M. da C. Novais
M.º 1.000.000.91641

apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se à unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme o caso.

§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

Como se vê, o dispositivo permite duas interpretações (ao menos). A primeira, mais restritiva, seria a de que todos os demais casos de divergência constatada na DCTF, à exceção dos casos de compensação, não mais seriam objeto de autuação, voltando ao rito anterior de imediata inscrição em dívida com a multa de vinte por cento.

A segunda, resguardando o que parecia ser o espírito da medida provisória original de permitir uma discussão administrativa da divergência, restringiria apenas a aplicação da multa, mantendo válido o lançamento do principal.

Até 2004, nem mesmo a SRF e a PGFN se entenderam sobre a matéria, tendo até sido editado parecer desta última que previa a imediata inscrição em dívida de todo e qualquer tributo devido mesmo que o saldo a pagar fosse zero, o que não vinha sendo adotado pela própria SRF.

Também nesta Casa a matéria foi longamente discutida, dividindo-se os seus membros entre as duas soluções.

A pacificação de entendimentos somente veio em 2004, com a edição da Instrução Normativa SRF nº 482 que expressamente adotou a primeira solução. Confira-se:

Do Tratamento dos Dados Informados

Art. 9º Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, bem assim os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, com os acréscimos moratórios devidos.

§ 2º Os saldos a pagar relativos ao IRPJ e à CSLL das pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real, apurados anualmente, serão objeto de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas na DCTF e na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

Esta instrução já foi alterada pelas de nºs 532 e 583, ambas de 2005, e 695, de 2006, as quais mantiveram, entretanto, as mesmas disposições.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

2º CC-MF
FI.

Brasília, 19/08/03

Maria Lúcia Novais
Nº Série 91641

Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

É de se observar que a nova redação é ainda mais branda do que a da Instrução Normativa nº 255, pois não prevê a exigência por meio de auto de infração nem mesmo quando configurada, em tese, a prática dos atos definidos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 em procedimentos diversos da compensação. O presente caso poderia se enquadrar aí, dado que é extremamente improvável que a contribuinte não soubesse que não tinha pagado o débito.

Embora o presente lançamento de ofício tenha sido realizado antes da entrada em vigor da Medida Provisória nº 135, entendo que a interpretação dada pela SRF deve ser aplicada aos casos ainda não julgados, em respeito às disposições dos arts. 105 e 106 do CTN.

Com essas considerações, voto por dar provimento ao recurso interposto para considerar improcedente o lançamento, devendo as diferenças ser cobradas administrativamente e inscritas em dívida ativa, se não pagas, utilizando-se, para tanto, a própria DCTF.

É como voto.

Sala das Sessões, em 18 de julho de 2007.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

11



Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

19 / 08 / 08

Agari
Maria Lúcia Novais

VOTO DA CONSELHEIRA-DESIGNADA NAYRA BASTOS MANATTA

A partir do exercício 1997, a Declaração de Tributos e Contribuições Federais, DCTF, passou a conter também as diversas formas de extinção da obrigação tributária, bem como a suspensão de sua exigibilidade. Essa determinação veio com a edição da Instrução Normativa SRF nº 73/96. Nela também se estabeleceu a figura da revisão interna dos dados informados, mas não se disciplinou a consequência dessa revisão.

Essa consequência veio definida na Instrução Normativa nº 45/98, cujo art. 2º assim dispunha:

Art. 2º Os saldos a pagar, relativos a cada imposto ou contribuição, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, imediatamente após o término dos prazos fixados para a entrega da DCTF.

§ 1º Os saldos a pagar relativos ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL serão objeto de verificação fiscal, em procedimento de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas nas DCTF e na Declaração de Rendimentos, antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

§ 2º Os demais valores informados na DCTF, serão, também, objeto de auditoria interna.

§ 3º Os créditos tributários, apurados nos procedimentos de auditoria interna a que se referem os parágrafos anteriores, serão exigidos por meio de lançamento de ofício, com o acréscimo de juros moratórios e multa, moratória ou de ofício, conforme o caso, efetuado com observância do disposto na Instrução Normativa SRF Nº 094, de 24 de dezembro de 1997. (negrito)

Ou seja, apenas os saldos a pagar informados nas DCTF poderiam ser inscritos diretamente na DAU. Os demais casos seriam objeto de lançamento de ofício.

A SRF baixou a Instrução Normativa nº 77 cujo art. 2º modificou o tratamento anterior:

Art. 2º Os débitos apurados nos procedimentos de auditoria interna, decorrentes de verificação dos dados informados na DCTF, a que se refere o art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 45, de 1998, na declaração de rendimentos da pessoa física ou jurídica e na declaração do ITR, serão exigidos por meio de auto de infração, com o acréscimo da multa de lançamento de ofício e dos juros moratórios, previstos, respectivamente, nos arts. 44 e 61, § 3º, da Lei nº n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observado o disposto nas Instruções Normativas SRF nºs 94, de 24 de dezembro de 1997, e 45, de 1998.

§ 1º Quando da alteração dos dados informados nas declarações das pessoas físicas ou jurídicas e do ITR, ou na DCTF, resultar apenas a redução do imposto a compensar ou a restituir ou de prejuízo fiscal, as irregularidades serão objeto de auto de infração, sem o acréscimo de multa.

§ 2º Os débitos a que se refere o caput, constantes de auto de infração, poderão ser pagos:

10



Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

Brasília

19 / 08 / 08

Monica L. de Novais
Mai. Sessão 91641

I - até o vigésimo dia, contado da ciência do lançamento, com o acréscimo de multa moratória, dispensada, nesse caso, a exigência da multa de lançamento de ofício (art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996);

II - do vigésimo-primeiro até o trigésimo dia, contado da ciência do lançamento, com o acréscimo de multa de lançamento de ofício, reduzida em cinqüenta por cento (art. 44 e § 3º da Lei nº 9.430, de 1996);

III - a partir do trigésimo-primeiro dia contado da ciência do lançamento, com o acréscimo da multa de ofício, sem redução (art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996).

Portanto, na disciplina desta última instrução normativa os débitos que resultassem da revisão interna da DCTF seriam objeto de lançamento de ofício e juntamente com o tributo ou contribuição que se considerasse devido exigir-se-ia a multa de ofício de 75% ou 150% do valor do tributo. Caso o débito encontrado fosse recolhido em vinte dias a contar da ciência, apenas se exigiria a multa de mora, e não a de ofício.

Este era o entendimento da SRF acerca da situação que se enquadrava na tipificação prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96:

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

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

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

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

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

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

O dispositivo estabeleceu a incidência da multa de ofício quando houvesse falta de recolhimento ou recolhimento fora do prazo, em decorrência de falta de declaração ou de declaração inexata. Ou seja, se a DCTF entregue fosse considerada inexata em consequência da revisão interna, caberia, no lançamento de ofício assim perpetrado, a exigência da multa, de 75% ou 150% do tributo não recolhido.

Nesses termos, a infração que se pune com aquela multa seria falta ou insuficiência de recolhimento em virtude de DCTF inexata. Por meio das Instruções Normativas nºs 14 a 16 de 2000, a SRF estabeleceu que nos casos de pedidos de compensação formalizados em processo próprio, denegados definitivamente da esfera administrativa, a contribuinte seria chamada a recolher o tributo em aberto no prazo de trinta dias da ciência do indeferimento, e, se não o fizesse, o débito seria encaminhado para inscrição em dívida ativa. Afastada esta hipótese, as demais continuaram a ter o tratamento anterior, isto é, lançamento de ofício em decorrência de



Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

on
Maria Lúcia Novais
N.º S.º 91641

DATA 19/08/02

suspensão de exigibilidade ou compensação com Darf indevidas ou não comprovadas, ou no caso de pagamentos não localizados.

Por sua vez, a Medida Provisória nº 2.158-35, de 25/8/2001, no seu art. 90 dispõe:

Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Ou seja, a partir de então qualquer diferença apurada na revisão interna tinha de ser motivo de auto de infração com a imposição da multa prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, exceto aquelas relativas a débitos declarados com saldo a pagar (confissão de dívida na própria DCTF) e as objeto de pedido de compensação formalizado em processo próprio (confissão de dívida no processo de compensação). As demais situações representam declaração inexata e por isso deveriam ser objeto de lançamento de ofício com aplicação da penalidade prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96. Ressalto que salvo as duas hipóteses acima mencionadas as demais não podem ser objeto de inscrição na Dívida Ativa da União por não constituírem confissão de dívida.

Em 2002, foi tentada uma primeira alteração do citado artigo 90, por meio da Medida Provisória nº 75/2002, que previa a necessidade de lançamento de ofício apenas nos casos de compensação ou de outras diferenças em que ficasse configurado algum dolo por parte do declarante.

Art. 3º A aplicação do disposto no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, fica limitada aos casos em que as diferenças apuradas decorrerem de:

I - na hipótese de compensação, direito creditório alegado com base em crédito:

- a) de natureza não tributária;*
- b) não passível de compensação por expressa disposição normativa;*
- c) inexistente de fato;*
- d) fundados em documentação falsa;*

II - demais hipóteses, além das referidas no inciso I, em que também ficar caracterizado o evidente intuito da prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Com base nesta medida provisória a SRF editou a Instrução Normativa SRF nº 255/2002, cujo artigo 8º assim passou a disciplinar o assunto:

Do Tratamento dos Dados Informados

Art. 8º Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União após o término dos prazos fixados para a entrega da DCTF.

§ 2º Os saldos a pagar relativos ao IRPJ e à CSLL das pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real, apurados anualmente, serão objeto de auditoria



Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

Brasília, 19/09/2002
Maria Lúcia de Neiva
Mat. Série 91641

interna, abrangendo as informações prestadas na DCTF e na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

§ 3º Os débitos apurados em procedimentos de auditoria interna, inclusive aqueles relativos às diferenças apuradas decorrentes de informações prestadas na DCTF sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade indevidas ou não comprovadas serão enviadas para inscrição em Dívida Ativa da União, com os acréscimos moratórios devidos. (*)

§ 4º Serão objeto de lançamento de ofício, com multa agravada, as diferenças apuradas na DCTF, conforme disposto no § 3º, quando decorrerem de: (*)

I - na hipótese de compensação, direito creditório alegado com base em crédito:

- a) de natureza não tributária;
- b) não passível de compensação por expressa disposição normativa;
- c) inexistente de fato;
- d) fundados em documentação falsa;

II - demais hipóteses, além das referidas no inciso I, em que também fique caracterizado o evidente intuito da prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. (negrito)

Ocorre, porém, que aquela medida provisória acabou sendo rejeitada pelo Congresso Nacional, o que retirou a base legal para o novo tratamento. Voltou, por isso, a vigor a disposição de que somente o saldo a pagar seria passível de imediata inscrição em dívida ativa, enquanto as diferenças constatadas em procedimento de revisão interna seriam lançadas de ofício com base no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35.

Com a edição da Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833, alterou-se novamente o art. 90, por meio do artigo 18 da nova lei:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme o caso.

§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

O dispositivo permite duas interpretações. A primeira seria de que todos os casos de divergência constatada na DCTF, à exceção dos casos de compensação, não mais seriam



Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

Brasília, 19/08/08

Maria da Conceição Novais
Mat. N.º 91641

objeto de autuação, voltando ao rito anterior de imediata inscrição em dívida com a multa de vinte por cento.

A segunda, resta garantida pela nova lei a discussão administrativa da divergência, permitindo para tal fim o lançamento do principal (tributo), restringindo apenas a aplicação da multa aos casos nela elencados.

Todavia, com a edição da Instrução Normativa SRF nº 482/04 a Administração expressamente adotou o entendimento da primeira interpretação:

Do Tratamento dos Dados Informados

Art. 9º Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, bem assim os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, com os acréscimos moratórios devidos.

§ 2º Os saldos a pagar relativos ao IRPJ e à CSLL das pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real, apurados anualmente, serão objeto de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas na DCTF e na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

Esta instrução já foi alterada pelas de nºs 532 e 583, ambas de 2005, e 695, de 2006, as quais mantiveram, entretanto, as mesmas disposições.

No entendimento do relator: “É de se observar que a nova redação é ainda mais branda do que a da Instrução Normativa nº 255, pois não prevê a exigência por meio de auto de infração nem mesmo quando configurada, em tese, a prática dos atos definidos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 em procedimentos diversos da compensação. O presente caso poderia se enquadrar aí, dado que é extremamente improvável que a contribuinte não soubesse que não tinha pagado o débito”.

Neste ponto divirjo do relator, pois considero que o que restou disciplinado por meio das citadas instruções normativas foi apenas o tratamento a ser dado ao principal (tributo), passível de ser inscrito na DAU se confessado em DCTF com o acréscimo da multa de mora. Entretanto, nos casos de prática dos atos definidos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, que é o caso dos autos, pois, conforme dito pelo relator, “é extremamente improvável que a contribuinte não soubesse que não tinha pagado o débito”, deve ser objeto de lançamento a multa prevista em lei para tais casos, pois não se trata apenas de declaração inexata em DCTF, mas de ato muito mais gravoso, punível com penalidade específica, ainda que o débito tenha sido declarado em DCTF.

Divirjo também das suas conclusões: “embora o presente lançamento de ofício tenha sido realizado antes da entrada em vigor da Medida Provisória nº 135, entendo que a interpretação dada pela SRF deve ser aplicada aos casos ainda não julgados, em respeito às disposições dos arts. 105 e 106 do CTN”.



Brasília, 19/08/02

Maria Lúcia Mar Novais
Mat. 91641

Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

Analizando o art. 106 do CTN verifica-se que a lei pode ser aplicada a ato ou fato pretérito quando: a) expressamente interpretativa; b) deixe de definir ato como infração; e c) deixe de tratar ato praticado como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; comine penalidade menos severa.

Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No caso dos autos não se trata de lei expressamente interpretativa.

Não deixa de definir o ato como infração, já que a constituição do crédito tributário devido é dever da autoridade fiscal, independente de se constituir infração ou não, e o instrumento para constituir o crédito tributário devido é o auto de infração. Tanto é assim que pode se fazer o lançamento com a exigibilidade suspensa, sem inclusão de multa de ofício, apenas para constituir o crédito tributário devido. No caso dos autos, na época da ocorrência dos fatos era obrigatória a constituição de crédito tributário, através de auto de infração, quando constantes de DCTF, mas cujos pagamentos vinculados não foram confirmados por constituir declaração inexata.

Também não se trata de hipótese de ato que deixe de ser contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, contido na alínea "b" já que implicou em falta de pagamento de tributo, o que por si só já excluiria a possibilidade de se aplicar esta premissa.

Por último a constituição de crédito tributário, em si, não se trata de penalidade, como já se disse, mas sim de um dever da autoridade fiscal.

A constituição em si do crédito tributário por meio de auto de infração, seguindo os ritos do PAF, não trouxe qualquer prejuízo à contribuinte. Ao contrário, propiciou o ela a possibilidade de se abrir o litígio. Diferentemente da inscrição direta na DAU, procedimento que não abre as possibilidades de defesa à contribuinte. Assim, se aplicasse-se diretamente, desde o início, o disposto na Medida Provisória nº 135 ao caso dos autos estar-se-ia prejudicando a contribuinte e não a beneficiando, já que lhe teria sido vedada a discussão na esfera administrativa do referido crédito tributário, pois a inscrição direta na DAU não prevê os ritos do PAF.

Vencido este ponto hão de ser enfrentadas as demais razões de defesa da recorrente.

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



Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

Brasília 19/08/03

onair
Maria Lúcia Novais
Mat. Série 91641

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*, abarca 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 da Adin nº 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



Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

Brasília, 19/08/02

Marie *[Assinatura]*
Mat. N.º 91641

veiculadores, notadamente no campo tributário, assim como o inaugural historicamente considerado, longe estão de não terem feições desta espécie. Eles são precisamente as Leis nºs 8.981/95, 9.069/95 (a partir desta, havendo expressa referência à denominação "Selic"), 9.250/95, 9.528/97 e 9.779/99. 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 nº 8.981/95 –, *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 Constituição Federal 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 medidas provisórias editadas, na hipótese da competência normativa do CMN, consubstanciando-se em definitivo nas Leis nºs 7.763/89, 7.150/83, 9.069/95. Com isso, as disposições de fórmulas do CMN sobre como se efetuar o cômputo dos índices de juros no caso da taxa Selic mantém-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



Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

Brasília 19/08/03

Ona
Maria Lúcia Mar Novais
Mat. Série 91641

atingem resultados diversos, pois suas fórmulas são 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 reprimível há na aferição desenvolvida.

Por derradeiro, a argüição 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 contingente 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. 10º ed.. Coimbra: Almedina, 2000, pg. 870, com grifos do original).



Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

Brasília, 19/08/2002

onar
Maria Lúcia Mar Novais
Mat. Série 91611

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 divulgado, a predicação “moratória” apenas identifica a causa obrigacional dos juros, mas não os próprios. Eles conservam-se com a idêntica natureza e feição dos assim chamados “juros remuneratórios” por impropriedade técnico-linguística. 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 constitucionalidade 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 Recurso Especial nº 215.881/PR:

Como se constata, a 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. A Selic não é constitucional como se pretende no incidente. Tampouco o argumento de superação do percentual de juros instituído no CTN o torna constitucional, quando muito poderia ser



Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

Brasília, 19 / 08 / 08

on
Maria Lúcia Novais
Nº de Inscrição 91641

uma ilegalidade, o que também não ocorre porque se admite a elevação desse percentual no próprio Código.

No mérito, portanto, mais do que incontendível troveja ser a total improcedência das alegações da recorrente, não se impõe 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:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Cumpre, a esse passo, afastar também o argumento de que houve confisco, em virtude da aplicação, pela Auditoria-Fiscal, da penalidade de 75% da contribuição. A limitação constitucional que veda a utilização de tributo com efeito de confisco não se refere às penalidades. E a penalidade de 75% da contribuição, para aquele que infringe norma legal tributária, não pode ser entendida como confisco.

O não recolhimento da contribuição (base da autuação ora em comento) caracteriza uma infração à ordem jurídica. A inobservância da norma jurídica importa em sanção, aplicável coercitivamente, visando evitar ou reparar o dano que lhe é consequente.

Ressalte-se que em nosso sistema jurídico as leis gozam da presunção de constitucionalidade, sendo impróprio acusar de confiscatória a sanção em exame, quando é sabido que, nas limitações ao poder de tributar, o que a Constituição veda é a utilização de tributo com efeito de confisco. Esta limitação não se aplica às sanções, que atingem tão somente os autores de infrações tributárias plenamente caracterizadas, e não a totalidade das contribuintes.

A seu turno, o Código Tributário Nacional autoriza o lançamento de ofício no inciso V do art. 149, *litteris*:

Art. 149. O lançamento é efetivado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

.....

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte.

O artigo seguinte - 150 - citado ao término do inciso V acima transrito, trata do lançamento por homologação. A não antecipação do pagamento, prevista no *caput* deste artigo, caracteriza a omissão prevista no inciso citado, o que autoriza o lançamento de ofício, com aplicação da multa de ofício.

H 10/8



Ministério da Fazenda

Segundo Conselho de Contribuintes

4º - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERIDO ORIGINAL

2º CC-MF
FI.

Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

19 / 08 / 08

Onair
Maria Lúcia de Novais
Nac. Nsp. 91641

Quanto a alegada agressão a capacidade contributiva da autuada, deve ser ressaltado que o princípio constitucional da capacidade contributiva é dirigida ao legislador infra-constitucional, a quem compete observá-lo quando da fixação dos parâmetros de incidência, alíquota e base de cálculo. A competência da administração resume-se em verificar o cumprimento das leis vigentes no ordenamento jurídico, exigindo o seu cumprimento quando violadas, como é o caso vertente.

Assim sendo, estando a situação fática apresentada perfeitamente tipificada e enquadrada no art. 44, da Lei n.º 9.430/96, que a insere no campo das infrações tributárias, outro não poderia ser o procedimento da fiscalização, senão o de aplicar a penalidade a ela correspondente, definida e especificada na lei.

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

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

No que diz respeito à possibilidade de apreciação de matéria versando sobre inconstitucionalidade de lei pela esfera administrativa, filiamo-nos à corrente doutrinária que afirma a sua impossibilidade.

O julgamento administrativo está estruturado como atividade de controle interno de atos praticados pela própria Administração, apenas no que concerne à legalidade e legitimidade destes atos, ou seja, se o procedimento adotado pela autoridade fiscal encontra-se balizado pela lei e dentro dos limites nela estabelecidos. No exercício desta função cabe ao julgador administrativo proceder ao exame da norma jurídica, em toda sua extensão, limitando-se, o alcance desta análise, aos elementos necessários e suficientes para a correta compreensão e aplicação do comando emanado da norma. O exame da validade ou não da norma face aos dispositivos constitucionais escapa do objetivo do processo administrativo fiscal, estando fora da sua competência.

Themístocles Brandão Cavalcanti in "Curso de Direito Administrativo", Livraria Freitas Bastos S.A, RJ, 2000, assim manifesta-se:

Os tribunais administrativos são órgãos jurisdicionais, por meio dos quais o poder executivo impõe à administração o respeito ao Direito. Os tribunais administrativos não transferem as suas atribuições às autoridades judiciais, são apenas uma das formas por meio das quais se exerce a autoridade administrativa.

Conciliamos, assim, os dois princípios: a autoridade administrativa decide soberanamente dentro da esfera administrativa. Contra estes, só existe o recurso judicial, limitado, entretanto, à apreciação da legalidade dos atos administrativos, verdade, como se acha, ao conhecimento da justiça, da oportunidade ou da conveniência que ditarem à administração pública a prática desses atos.

Segundo o ilustre mestre Hely Lopes Meireles, o processo administrativo está subordinado ao princípio da legalidade objetiva, que o rege:

HL



Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

Maria Lúcia da Novais
Mat. Série 91641

O princípio da legalidade objetiva exige que o processo administrativo seja instaurado com base e para preservação da lei. Daí sustentar GIANNINI que o processo, como recurso administrativo, ao mesmo tempo que ampara o particular serve também ao interesse público na defesa da norma jurídica objetiva, visando manter o império da legalidade e da justiça no funcionamento da Administração. Todo processo administrativo há de embasar-se, portanto, numa norma legal específica para apresentar-se com legalidade objetiva, sob pena de invalidade.

Depreende-se daí que, para estes juristas, a função do processo administrativo é conferir a validade e legalidade dos atos procedimentais praticados pela Administração, limitando-se, portanto, aos limites da norma jurídica, na qual embasaram-se os atos em análise.

A apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exarceba a sua competência originária, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal.

O Estado brasileiro assenta-se sobre o tripé dos três Poderes, quais sejam: Executivo, Legislativo e Judiciário. No seu Título IV, a Carta Magna de 1988 trata da organização destes três Poderes, estabelecendo sua estrutura básica e as respectivas competências.

No Capítulo III deste Título trata especialmente do Poder Judiciário, estabelecendo sua competência, que seria a de dizer o direito. Especificamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas observa-se que o legislador constitucional teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Atribui, o constituinte, esta competência exclusivamente ao Poder Judiciário, e, em particular ao Supremo Tribunal Federal, que se pronunciará de maneira definitiva sobre a constitucionalidade das leis.

Tal foi o cuidado do legislador que, para que uma norma seja declarada inconstitucional com efeito *erga homes* é preciso que haja manifestação do órgão máximo do Judiciário – Supremo Tribunal Federal – que é quem dirá de forma definitiva a constitucionalidade ou não da norma em apreço.

Toda esta preocupação por parte do legislador constituinte objetivou não permitir que a incoerência de se ter uma lei declarada inconstitucional por determinado Tribunal, e por outro não. Resguardou-se, desta forma, a competência derradeira para manifestar-se sobre a constitucionalidade das leis à instância superior do Judiciário, qual seja, o Supremo Tribunal Federal.

Permitir que órgãos colegiados administrativos apreciassem a constitucionalidade de lei seria infringir disposto da própria Constituição Federal, padecendo, portanto, a decisão que assim o fizer, ela própria, de vício de constitucionalidade, já que invadiu competência exclusiva de outro Poder definida no texto constitucional.

O professor Hugo de Brito Machado *in* "Mandado de Segurança em Matéria Tributária", Ed. Revista dos Tribunais, páginas 302/303, assim concluiu:

A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por

HB



Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

on
Maria Lúzinha Novais
Mat. Siasp 91641

19 / 08 / 08

considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional.

Por ocasião da realização do 24º Simpósio Nacional de Direito Tributário, o ilustre professor, mais uma vez, manifestou acerca desta árdua questão afirmando que a autoridade administrativa tem o dever de aplicar a lei que não teve sua inconstitucionalidade declarada pelo STF, devendo, entretanto, deixar de aplicá-la, sob pena de responder pelos danos porventura daí decorrentes, apenas se a inconstitucionalidade da norma já tiver sido declarada pelo STF, em sede de controle concentrado, ou cuja vigência já houver sido suspensa pelo Senado Federal, em face de decisão definitiva em sede de controle difuso.

Ademais, como da decisão administrativa não cabe recurso obrigatório ao Poder Judiciário, em se permitindo a declaração de inconstitucionalidade de lei pelos órgãos administrativos judicantes, as decisões que assim a proferissem não estariam sujeitas ao crivo do Supremo Tribunal Federal que é a quem compete, em grau de definitividade, a guarda da Constituição. Poder-se-ia, nestes casos, ter a absurda hipótese de o tribunal administrativo declarar determinada norma inconstitucional e o Judiciário, em manifestação do seu órgão máximo, pronunciar-se em sentido inverso.

Como da decisão definitiva proferida na esfera administrativa não pode o Estado recorrer ao Judiciário, uma vez ocorrida a situação retrocitada, estar-se-ia dispensando o pagamento de tributo indevidamente, o que corresponde a crime de responsabilidade funcional, podendo o infrator responder pelos danos causados pelo seu ato.

Quanto à aventureira compensação é preciso que se diga que a contribuinte informou em DCTF pagamento através de Darf e não compensação, razão pela qual não será considerada por este Colegiado qualquer compensação não informada nem comprovada.

No que tange à nulidade do auto de infração por não ter sido a contribuinte intimada a se manifestar sobre os fatos e prestar esclarecimentos, nos termos do art. 844 do RIR/99 é de se observar que a fase para que a contribuinte se manifeste sobre o lançamento efetuado é a fase impugnatória e depois a recursal, não havendo qualquer regra ou norma legal que determine que na fase de fiscalização a contribuinte seja intimada a prestar informações ou esclarecimentos.

No caso em concreto, a contribuinte foi regularmente cientificada do lançamento e apresentou sua defesa nas fases próprias para sua manifestação, quais sejam: fase impugnatória e recursal, razão pela qual não se vislumbra qualquer cerceamento de defesa, que pudesse levar à nulidade do Auto de Infração regularmente efetuado.

Vale ressaltar ainda que o presente lançamento decorre de auditoria interna para revisão e conferência de declaração (DCTF) apresentada pela própria contribuinte e não de ação fiscal.

Os dois procedimentos são diversos. No primeiro efetivamente ocorre uma ação fiscal na qual os livros e registros contábeis da empresa são examinados, apura-se base de cálculo, valores a pagar a título dos tributos administrados pela SRF, os valores recolhidos e se for o caso efetua-se o lançamento de ofício dos valores devidos e não recolhidos ou declarados.



Processo nº : 13431.000059/2002-40
Recurso nº : 129.548
Acórdão nº : 204-02.642

Prática

19/08/07

Maria Luzinhar Novais
Mat. Série 91641

No segundo caso não ocorre uma ação fiscal, apenas a conferência dos dados informados pela contribuinte em suas declarações, no caso em análise, a DCTF. Nesta hipótese não há análise da contabilidade da contribuinte, dos seus livros fiscais, nem se verifica se a base de cálculo informada e os valores indicados a título do tributo em questão correspondem à realidade fática da empresa. Apenas se verifica se os valores informados como pagos efetivamente o foram, se os informados como com a exigibilidade suspensa efetivamente estão nesta condição, se as compensações informadas estão corretas, se os processos judiciais indicados são legítimos, etc. Enfim, só há conferência de dados informados, mas não há o processo investigatório inerente à ação fiscal. Se os valores informados na DCTF, em qualquer outra rubrica que não "valores devidos", forem considerados como não objeto da situação indicada pelo declarante serão objeto de lançamento, formalizado por meio de Auto de Infração ou Notificação Eletrônica. Desnecessária, portanto, qualquer manifestação da contribuinte para que se efetue o lançamento.

Quanto à validade do lançamento efetuado via notificação eletrônica é de se observar que tal procedimento está regularmente prevista nos arts. 9º e 11º do Decreto nº 70.235/72:

Art. 9º A exigência do crédito tributário será formalizada em auto de infração ou notificação de lançamento, distinto para cada tributo.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

No caso em concreto verifica-se que todas as exigências previstas no art. 11 para a notificação eletrônica encontram-se presentes no lançamento, razão pela qual nenhuma macula lhe assiste.

Ademais disto às Instrução Normativa SRF nº 045/98 e 094/97 que tratam de revisão interna de declarações prevêem o lançamento eletrônico no caso de falta de recolhimento do tributo por irregularidade constatada nas declarações e dispensam a intimação ao sujeito passivo para prestar esclarecimentos quando assim a administração entender desnecessário.

Desta forma, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 18 de julho de 2007.

NAYRA BASTOS MANATTA