



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° 13609.000739/2005-37
Recurso n° 136.783 De Ofício e Voluntário
Matéria IPI
Acórdão n° 203-12.050
Sessão de 22 de maio de 2007
Recorrentes DRJ/JUIZ DE FORA/MG E UNILEVER BRASIL LTDA.
DRJ-JUIZ DE FORA/MG

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 20/08/2000 a 29/02/2004

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE. PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REJEIÇÃO. O Mandado de Procedimento Fiscal constitui-se em elemento de controle da atividade fiscal; sendo que eventual irregularidade na sua expedição ou renovação não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. Preliminar rejeitada.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO. Alegações de inconstitucionalidade constituem matéria que não pode ser apreciada no âmbito deste Processo Administrativo Fiscal, sendo da competência exclusiva do Poder Judiciário.

NORMAS PROCESSUAIS. OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL. DESISTÊNCIA DA ESFERA ADMINISTRATIVA. O contribuinte que busca a tutela jurisdicional abdica da esfera administrativa, na parte em que trata do mesmo objeto.

LANÇAMENTO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa POR FORÇA DE MEDIDA JUDICIAL. INEXISTÊNCIA DE DEPÓSITO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA. É cabível o lançamento de juros de mora na constituição de crédito tributário destinado a prevenir a decadência, quando a exigibilidade houver sido suspensa por força de

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17/10/07
[Assinatura]
Marilde Cássio de Oliveira
Mat. Slaps 91650

medida judicial mas não haja depósito do montante integral.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. Nos termos do art. 161, § 1º, do CTN, apenas se a lei não dispuser de modo diverso os juros de mora serão calculados à taxa de 1% ao mês, pelo que é legítimo o emprego da taxa Selic como juros moratórios, a teor do art. 13 da Lei nº 9.065/95.

Recurso Voluntário não conhecido em parte, face à opção pela via judicial, e negado na parte conhecida.

REFAZIMENTO DA ESCRITA FISCAL. NECESSIDADE DE CRITÉRIO UNIFORME. CORREÇÃO. A reconstituição da escrita fiscal do contribuinte, com base na qual foi efetuado o lançamento de ofício, deve obedecer a critérios uniformes, de modo que se os créditos escriturados pelo contribuinte, mas considerados indevidos pela fiscalização, são glosados e aumentam o valor lançado, os débitos da mesma natureza também devem ser computados, de modo a reduzi-lo.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade; e no mérito, em não conhecer do recurso voluntário em parte, face à opção pela via judicial; e, na parte conhecida, em negar provimento ao recurso voluntário; e II) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.


ANTONIO BEZERRA NETO

Presidente


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Relator

2.º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 17, 10, 07



Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Slape 91650


Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ivan Alegretti (Suplente), Sílvia de Brito Oliveira, Luciano Pontes de Maya Gomes, Odassi Guerzoni Filho, Dory Edson Marianelli e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Eric Moraes de Castro e Silva.

/eaal



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, _____	17, 10, 07
	
Marilda Cursino de Oliveira	
Mat. Sape 91650	

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>17, 10, 07</u>
 Marilde Cursino de Oliveira Mat. Siape 91650

Relatório

Trata-se do Auto de Infração de fls. 183/202, relativo ao IPI, períodos de apuração compreendidos entre o terceiro decêndio de agosto de 2000 e a segunda quinzena de fevereiro de 2004, no valor de R\$ 105.312.422,57, incluindo juros de mora.

O lançamento foi efetuado sem multa, por se encontrar o crédito tributário com sua exigibilidade suspensa, em virtude do Mandado de Segurança n.º 2000.38.00048109-1/MG (fl. 183).

Por resumir com fidelidade o que consta dos autos até então, reproduzo, parcialmente, o relatório da primeira instância (fls. 288/292):

No "relatório de auditoria fiscal" de fls. 172/176, foram detalhados os procedimentos, critérios e conclusões fiscais que ensejaram a autuação, sintetizados abaixo.

A contribuinte havia ajuizado três Mandados de Segurança (MS), a saber:

1) MS 2000.38.00048109-1/MG (fl. 23), no qual pleiteava o direito a créditos do IPI que foram escriturados no 3º decêndio de janeiro de 2003 (3-1/2003) no livro fiscal de "registro de apuração de IPI" (RAIPI), no valor de R\$ 78.107.348,13, relativos a insumos adquiridos entre 01/94 a 12/99 com isenção, não incidência ou alíquota zero do IPI. Houve sentença prolatada em 05/03/2004, julgando parcialmente procedente o pedido ao declarar o direito de crédito do IPI incidente sobre insumos beneficiados pela isenção ou alíquota zero, apurados em valor proporcional e equivalente ao IPI devido na saída do produto final em valores corrigidos.

2) MS 2001.38.00008337-0/MG (fl. 24), no qual pleiteava o direito ao creditamento do IPI relativo a insumos adquiridos entre 01/01/2000 a 10/02/2000, com sentença proferida em 28/09/2001 que extinguiu o processo sem julgamento de mérito por ocorrência de litispendência. Houve apelação interposta pela impetrante, ainda não julgada.

3) MS 2000.38.00003694-2/MG (fl. 25 e 26), no qual pleiteava o direito ao creditamento do IPI relativo a insumos adquiridos a partir de 01/01/2000 com isenção, não incidência ou alíquota zero. Em liminar de 04/04/2000 e na segurança publicada em 29/06/2000, foi declarado o direito ao crédito pleiteado para os insumos isentos, não-tributados ou com alíquota zero. Em 25/09/2001, acórdão do Tribunal Regional Federal dera provimento parcial à apelação da União, afastando o direito de crédito para os insumos adquiridos com alíquota zero, tendo sido interposto recurso extraordinário, ainda não julgado, contra tal acórdão. Em ação cautelar n.º 38, a impetrante obteve liminar (fls. 27 a 30) para manter suspensa a eficácia daquele acórdão do TRF até a decisão final do recurso extraordinário, restabelecendo-se os efeitos da segurança concedida.

A lavratura de auto de infração foi detalhada consoante o assim exposto:



1) auto de infração, créditos do período de 01/94 a 12/99: houve autorização judicial (MS 2000.38.00048109-1/MG) apenas para o creditamento relativo a insumos isentos ou de alíquota zero, apurados em valor proporcional e equivalente ao IPI devido na saída do produto final em valores corrigidos, não tendo sido acobertados os créditos de insumos não-tributados (NT). Sobre isso, explanou a Fiscalização:

“Conforme documentos apresentados pelo contribuinte, fls. 31 a 44, esta fiscalização separou os créditos originados de insumos beneficiados pela alíquota zero dos créditos originados de insumos não tributados. Os créditos foram devidamente corrigidos por esta fiscalização utilizando taxa Selic, conforme determinação da sentença. Os créditos de produtos não tributados, corrigidos, somam R\$ 1.525.380,49, e estão discriminados na planilha B, à fl. 182.

Esta fiscalização encontrou divergências entre o valor corrigido pelo contribuinte e o valor corrigido por esta fiscalização, totalizando uma diferença de R\$ 350.426,71, discriminados na planilha B, à fl. 182.

Sendo que os créditos de produtos não tributáveis não estão acobertados pelo citado Mandado de Segurança, e que foi encontrado por esta fiscalização divergência entre o valor corrigido pelo contribuinte, gerando assim um valor a recolher de R\$ 1.875.807,20 (R\$ 1.525.380,49 + R\$ 350.426,71) não acobertado por medidas judiciais, esta fiscalização glosou o lançamento, conforme coluna ‘créditos obtidos por medida judicial (glosados por esta fiscalização)’ da planilha A, à fl. 180, fez a escrita do contribuinte, conforme coluna ‘saldo recalculado’ da planilha A, à fl. 180, lançou os devidos valores a recolher com multa e juros, discriminados na coluna ‘saldo a lançar com multa e juros’, da planilha A, gerando assim o Auto de Infração do processo 13609.000740/2005-61, que não está com a exigibilidade suspensa.


Esta fiscalização glosou o lançamento de R\$ 78.107.348,13, conforme coluna ‘créditos obtidos por medida judicial (glosados por esta fiscalização)’ da planilha A, à fl. 180, para prevenir quanto ao efeito da decadência.”

2) auto de infração, período a partir de 01/01/2000: a Fiscalização assim se manifestou:

“Os créditos relativos aos insumos adquiridos e beneficiados pela isenção, não incidência ou alíquota zero, escriturados nos Livros de Registro de Apuração de IPI a partir de 01/01/2000, estão acobertados pelo MS 2000.38.0003694-2/MG, mas para prevenir quanto ao efeito da decadência, esta fiscalização glosou os lançamentos a partir de 01/01/2000, conforme coluna ‘créditos obtidos por medida judicial (glosados por esta fiscalização)’ da planilha A, à fls. 177 a 181, fez a escrita do contribuinte, conforme coluna ‘saldo recalculado’ da planilha A, e lançou os devidos valores a recolher, conforme a coluna ‘saldo a lançar sem multa’ da planilha A, à fls. 177 a 181, gerando assim o Auto de Infração do processo 13609.000739/2005-37 [o presente processo].

(...)



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	17 / 10 / 07
	
Marilda Cursino de Oliveira Mat. Siape 91650	

A autuada, por sua vez, apresentou, por meio de procurador devidamente constituído (fls. 205/206), a impugnação de fls. 209/243, na qual foram apresentados argumentos sintetizados consoante a exposição a seguir.

a) Preliminares

a.1) Da inaplicabilidade da taxa Selic (fls. 211/215):

- acusou a aplicação da taxa Selic sobre os extemporâneos pagamentos tributários de ser excessiva e desproporcional ao "pseudo prejuízo sofrido pelo credor, penalizando sobremaneira seu devedor", questionando, inclusive, a legalidade daquela taxa por freqüentemente penalizar o contribuinte em grau acima do suportável, acarretando a inadimplência da liquidação do crédito tributário pela inviabilidade do pagamento, além de desvirtuar "conceitos já arraigados no Direito Tributário" e outros "de ordem pública e interesse social, causando um verdadeiro enriquecimento sem causa do respectivo credor";

- apontou que, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), art. 161, e da legislação ordinária vigente, os juros de cunho remuneratório, tal como a Selic, não podiam "servir de base para a fixação dos juros moratórios, pois o escopo deste último é de, pura e simplesmente, ressarcir o credor quanto aos prejuízos decorrentes do pagamento a destempo do seu crédito tributário";

- defendeu que, pelo § 1º do art. 161 do CTN e o § 2º do art. 84 da Lei n.º 8.981, de 1995, os juros de mora sobre as obrigações tributárias não-adimplidas na época própria deviam seguir o patamar máximo de 1% ao mês;

- assinalou que, além dos juros de mora, o crédito tributário em mora era agravado ainda por severas multas punitivas, "entre 10% a 75% sobre o valor original do crédito tributário, aplicadas de forma concorrente com os demais gravames";

- mencionou, como amparo à sua defesa, a existência de julgado do Superior Tribunal de Justiça (STF) onde fora reconhecida "a impertinência da Taxa Selic como juros de mora", permitindo-se inferir que, assim calculados, tais juros estariam evitados de pelo menos duas inconstitucionalidades: instituir novo tributo sem a edição de lei e confiscar o patrimônio do contribuinte.

a.2) Da não-incidência da taxa Selic sobre o crédito com exigibilidade suspensa (fls. 215/221):

- desenvolveu argumentação no sentido de que a autuação objetivava simplesmente evitar a decadência, significando que a impugnante estava excluída do rol de devedores fiscais, impedindo-se, pois, a aplicação de gravames e penalidades a eles reservados, como os juros de mora baseados na taxa Selic. Nessa linha, aduziu que o crédito tributário em questão se equiparava a tributo não vencido, não gerando obrigação de pagamento, logo, com ausência da "mora debitoris", não havendo o que se falar em cobrança de juros de mora;



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17, 10, 07
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. SIAPE 91650

- argumentou, também, que os juros de mora apurados com base na taxa Selic não podiam ser considerados como índice de atualização monetária de crédito tributário. Como elementos confirmatórios de sua tese, citou excertos de decisões do STJ e do Conselho de Contribuintes, além do § 6º do art. 2º da Lei 9.964, de 2000 (lei que instituiu o Programa de Recuperação Fiscal – REFIS), e os incisos II e IV do art. 151 do CTN;

- aduziu que a exigência de juros sobre crédito tributário com exigibilidade suspensa por força do inciso IV do art. 151 do CTN não encontrava respaldo legal, sendo uma inovação do autuante, visto que a legislação só tratava da hipótese de mora do crédito tributário, o que não era o caso do presente processo, não podendo, pois, diante do princípio constitucional da estrita legalidade tratado no inciso II do art. 5º da Constituição Federal de 1988 (CF/88), o auto de infração abranger a cobrança de juros daquela natureza (de mora).

a.3) Da nulidade do auto de infração (fls. 221/226):

- alegou que o auto de infração continha vícios formais que o tornavam nulo, tais como o não-atendimento a ditames da Portaria SRF nº 3.007, de 2001; a ação fiscal ter sido iniciada por um "termo de intimação"; o "mandado de procedimento fiscal" não conter a descrição sumária das verificações a serem realizadas. Além disso, suscitou a aplicabilidade do art. 15 da citada Portaria e a ocorrência de desrespeito a todos os requisitos necessários ao aludido mandado, com ofensa direta aos princípios que regem os atos administrativos.

b) Mérito

b.1) Da regra da não-cumulatividade (fls. 226/236):

- defendeu que a CF/88, nos termos do inciso II do art. 153, contemplou o princípio da não-cumulatividade no seu sentido mais amplo e irrestrito, "permitindo a manutenção e o crédito de todo o IPI pago nas operações anteriores, sem qualquer ressalva ou restrição". Nessa linha, aduziu:

"Em outras palavras, todo e qualquer insumo ingressado no estabelecimento do contribuinte, sem exceção, gera direito ao aproveitamento do crédito do IPI destacado no respectivo documento fiscal, mesmo quando a operação seguinte for tributada com IPI reduzido a zero, não tributado ou isento.

(...)

b.2) Da afronta à regra matriz do direito ao crédito (fls. 236/240):

"(...) o simples fato da operação subsequente não expressar um valor econômico, não macula ou de qualquer forma interfere no direito ao crédito do IPI gerado nas operações anteriores, isso porque a regra matriz de direito ao crédito não está vinculada à regra matriz de incidência". [Citou excerto doutrinário como supedâneo à sua tese].

(...)

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	17/10/07
Marilde Cursino de Oliveira Mat. SIAPE 81650	

(...) se a norma de vedação ao crédito do IPI provoca a oneração do consumo industrial de insumos, e se este consumo industrial de insumos é fato destituído de conteúdo econômico, forçosa a conclusão de que tal vedação ao crédito fere o princípio da capacidade contributiva sempre que provocar a oneração do consumo industrial de insumos.

(...) forçosa a conclusão de que o crédito do IPI, gerado nas aquisições de insumos, deve ser garantido em todos os casos, mesmo quando o produto final tem sua tributação reduzida à zero."

b.3) Da correção monetária (fls. 240/242):

- apontou que, apesar de ter obtido judicialmente o direito de atualizar seus créditos utilizando-se da taxa Selic, os cálculos que ensejaram a autuação não haviam considerado o índice de atualização de jan/1996 à taxa de 2,58%, pelo que restava indevida a diferença exigida no valor de R\$ 350.426,71. Nessa linha, indicou que a atualização acumulada do Fisco ficara em 143,77% enquanto que a da impugnante era 146,35%, "ou seja, exatamente a diferença de 2,58% relativa ao próprio mês de Janeiro de 1996".

b.4) Do erro de apuração dos valores do auto (fls. 242/243):

- informou que escriturava mensalmente, no RAUPI, os presumidos créditos de IPI incidentes sobre as aquisições de insumos de alíquota zero, isentos e não-tributados;

- apontou erros no levantamento fiscal, porquanto não foi considerado um estorno no valor de R\$ 1.570.903,53 "lançado em 21 de agosto de 2000. Com efeito, a Impugnante efetuou o lançamento do crédito no valor de R\$ 1.570.903,53 em 21/08/2000. Entretanto, a Impugnante verificou que tal lançamento não estava correto, efetuando assim, em 21 de setembro de 2000 o estorno de tal lançamento do livro de registro. Como se não bastasse, no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora, o valor apontado pelo Sr. Agente Fiscal em 10/09/2003 é de R\$ 20.248.861,45 e observando a planilha A do Auto e Infração verifica-se o valor apontado de R\$ 20.428.861,45".

A 3ª Turma da DRJ julgou o lançamento parcialmente procedente, reduzindo-o nos valores principais abaixo e respectivos consectários legais, em dois períodos de apuração:

- 3-09/2000, cujo valor do imposto lançado, igual a R\$ 2.893.485,27, foi reduzido para R\$ 1.322.581,74, em virtude de a DRJ computar o débito escriturado pela empresa, no valor de R\$ 1.570.903,53, este o valor exonerado e relativo a "crédito presumido" do IPI (ver fl. 177);

- 3-08/2003, cujo valor do imposto lançado, igual a R\$ 20.248.861,45, foi reduzido para R\$ 1.534.654,54, em virtude de a DRJ computar o débito escritura pela empresa, no valor de 18.894.206,91, este relativo ao ressarcimento solicitado por meio do processo n° 19679.00518/2003-50, Recurso Voluntário n° 136.782.

Considerou a primeira instância que, se o procedimento adotado pela Fiscalização foi o de desconsiderar, por meio da glosa, todos valores que estivessem registrados na escrita fiscal sob a rubrica "crédito presumido" (valores oriundos de insumos não-tributados, isentos ou com alíquota zero), deveria ela, por coerência, ter desconsiderado o



valor registrado a débito na escrita, correspondente a estorno de parte daquele "crédito presumido" anteriormente computado.

Rejeitou a preliminar de nulidade do Auto de Infração, considerando que o Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle da atividade de fiscalização e salientando que, no caso dos autos, a ação fiscal foi encerrada no prazo de validade do referido ato administrativo (a ciência do lançamento se deu em 12/08/2005, conforme a fl. 183, enquanto a validade do MPF era 09/09/2005, conforme a fl. 01).

No tocante à taxa Selic incidente sobre os valores lançados, reputou-a legal.

No mais, a DRJ não conheceu das arguições que, direta ou indiretamente, versam sobre matéria de inconstitucionalidade ou de ilegalidade da legislação tributária, por considerá-las da competência exclusiva do Judiciário, bem como do direito alegado, no sentido de aproveitamento de créditos de IPI oriundos de insumos isentos, não-tributados ou sujeitos à alíquota zero, por estar, tal direito, sendo questionado na via judicial.

Ao final, observou que o presente processo deve tramitar junto com os processos de n.ºs 13609.000740/2005-61 (Recurso Voluntário n.º 136.784, referente ao lançamento com multa de ofício) e 19679.000518/2003-50 (Recurso Voluntário n.º 136.782, referente a pedido de ressarcimento com origem nos mesmos créditos ora discutidos).

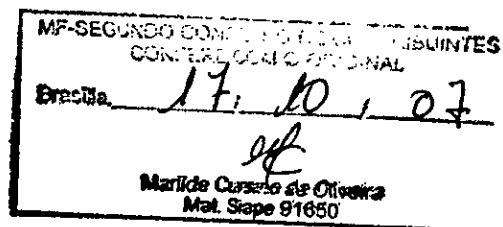
O Recurso Voluntário de fls. 329/353, tempestivo (fls. 314, 318 e 423), inicialmente argüi que, embora não seja de competência dos tribunais administrativos a análise de matéria de cunho constitucional, cabe-lhes zelar pela guarda e observação da Constituição, pelo que o julgador administrativo "não pode fechar os olhos para as patentes inconstitucionalidades e ilegalidades que permeiam o Auto de Infração combatido." (fl. 333).


Em seguida repisa alegações da impugnação, no sentido da nulidade do Auto de Infração em virtude de vícios no MPF e desobediência à Portaria SRF n.º 3.007/01 (menciona expressamente o seu art. 7º e afirma que o MPF não contém a descrição sumária das verificações a serem realizadas); da inaplicabilidade da taxa Selic sobre os valores lançados, por se apresentar contrária ao art. 161, § 1º, do CTN, ser inconstitucional e, segundo a recorrente, de todo modo não se aplicar juros de mora sobre crédito com exigibilidade suspensa (neste ponto menciona o § 6º do art. 2º da Lei n.º 9.964/2000, que trata do Refis); do direito aos créditos do IPI, consoante o princípio da não-cumulatividade e a regra-matriz deste imposto; e da correção monetária sobre os créditos pretendidos, com aplicação, inclusive, de índices dos chamados expurgos inflacionários.

Às fls. 371/422 dão conta do arrolamento de bens regular.

Da decisão da DRJ também coube remessa de ofício, nos termos dos arts. 25, § 1º, e 34, do Decreto n.º 70.235/72 e da Portaria MF n.º 375/2001.

É o Relatório.



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>17.10.07</u>  Marilda Cursino de Oliveira Mat. Sisepe 91650
--

Voto

Conselheiro EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Relator

1 RECURSO VOLUNTÁRIO

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende às demais condições do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço.

1.1 PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO: REJEIÇÃO

Rejeito a preliminar de nulidade do lançamento, primeiro porque inexistente qualquer vício no procedimento fiscal (que inclusive foi finalizado no prazo de cento e vinte dias previsto no MPF), e segundo porque este é mero instrumento de controle da atividade de fiscalização no âmbito da Secretaria da Receita Federal, de modo que eventual irregularidade na sua expedição, ou nas renovações que se seguem, não acarreta a nulidade do lançamento.

Sendo o Mandado de Procedimento Fiscal instrumento de controle da atividade fiscal, as hipóteses de nulidade, catalogadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, não devem ser cogitadas. Por outro lado, o Auto de Infração obedeceu ao art. 142 do CTN e ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72, não podendo ser inquinado de nulo.

Os atos infralegais que disciplinam o MPF não deixam dúvida quanto à sua natureza de controle interno da atividade fiscal. Neste sentido cabe observar os preâmbulos das Portarias SRF nºs 1.265/99 - que o instituiu -, e 3.007/2001 - que o reformou, sendo que esta última revogou a primeira. Ambos os preâmbulos reportam-se ao art. 196 do CTN e ao art. 6º da Medida Provisória nº 1.915-3/99, depois MP 2.175-29, de 24/08/2001, revogada pela MP nº 46, de 25/06/2002, que afinal foi convertida na Lei nº 10.593, de 06/12/2002.

O art. 196 do CTN está assim redigido:


"Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo."

A Lei nº 10.593/2002, por sua vez, bem como as MP retrocitadas, dispõem sobre a reestruturação das carreiras fiscais federais. O art 6º dessa Lei, especificamente, trata das atribuições do Auditor-Fiscal da Receita Federal, que é a autoridade administrativa responsável, em caráter privativo, pelo lançamento tributário.

A referendar que o MPF é instrumento de controle interno da atividade fiscal, cabe destacar que não deve ser confundido com o Termo de Início de Fiscalização, a ser lavrado pelo Auditor-Fiscal no início de todo e qualquer procedimento fiscal. Neste sentido cabe trazer à colação o entendimento do Conselheiro Luiz Martins Valero, quando do



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17/10/07

Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

Julgamento do Acórdão nº 107-06820, Recurso de Ofício nº 131.369, julgado em 16/10/2002, à unanimidade, cujo excerto aqui transcrevo:

“É possível, portanto, afirmar que o MPF, apesar de sumamente importante para o controle da execução da fiscalização, não integra o rol dos atos e termos vinculados ao lançamento de ofício, que são privativos do agente fiscal encarregado da auditoria fiscal, nos estritos termos do artigo 6º da Medida Provisória nº 46/2002, que convalidou a Medida Provisória nº 2.175/2001 que continha dispositivo semelhante.

O MPF destina-se a dar publicidade da autorização emitida para a realização do procedimento de fiscalização, no contexto dos atos privativos da Administração Tributária. O lançamento de ofício, por sua vez, está vinculado à lei. Assim, torna-se imperativo concluir que o MPF não se constitui em elemento indispensável para dar validade ao lançamento tributário.

Ouso discordar das conclusões de Roque Antonio Carrazza e Eduardo D. Bottallo, em artigo publicado no nº 80 da Revista Dialética de Direito Tributário, de que irregularidades relativas ao MPF invalidam o lançamento tributário. É certo, porém, como pregado pelos ilustres tributaristas no referido artigo, que, com a cessação do prazo de validade do MPF, o contribuinte readquire sua espontaneidade, estando assim habilitado a exercitar o direito que lhe confere o art. 138 do CTN. Essa é a primeira conclusão extraída pelos ilustres tributaristas.

Na segunda conclusão, os mestres citados afirmam que a simples emissão do MPF, sem a ciência do contribuinte, não tem o condão de tirar-lhe a espontaneidade. Para tanto, registram os referidos mestres, é imprescindível a lavratura dos termos fiscais que marquem a existência das providências fiscalizadoras.

Portanto, com o devido respeito, ouso afirmar que há contradição entre a primeira e a segunda conclusão apresentadas, posto que se a suspensão da espontaneidade, como afirmam os ilustres pareceristas, exige a lavratura de termos que marquem a continuidade do procedimento de fiscalização, fica evidenciado que o MPF não integra o rol dos atos e termos vinculados ao lançamento, mas sim o âmbito do controle administrativo da execução da fiscalização, e sua ausência não pode resultar em nulidade do lançamento, que é o nosso entendimento.”

Agora no sentido de que o MPF é norma voltada para o controle interno da atividade da fiscalização, o voto do Conselheiro Jorge Freire, no Acórdão 201-76927, Recurso nº 122.038, sessão em 13/05/2003, julgado à unanimidade quanto à matéria relativa ao MPF. Observe-se:

“De fato, o órgão administrativo Secretaria da Receita Federal decorre do que se chama em direito administrativo de desconcentração das competências estatais. O Estado, no intuito de melhor desempenhar suas funções, cria um órgão, sem personalidade própria, seu longa manus, e lhe confere um feixe de competências. No caso da SRF, administrar, fiscalizar e arrecadar tributos e contribuições de



competência da União. Assim, no quadro da legalidade, cria-se um órgão e, normalmente, um quadro de carreira para abrigar seus funcionários, aos quais a lei determinará os limites de suas competências, que decorrerão daquelas do órgão ao qual vinculam-se.

E dentre as atribuições dos Auditores da Receita Federal, em caráter privativo, a norma legal lhes conferem, a teor do disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, o poder-dever de "constituir, mediante lançamento, o crédito tributário"¹. E o procedimento de fiscalização², constituição e cobrança dos créditos tributários administrados pela SRF está no Decreto 70.235/72, que, sabemos todos, regula o processo administrativo fiscal em relação aos tributos administrados pela Receita Federal, e, estreme de dúvidas, é lei ordinária no sentido material.

Sem embargo, temos de um lado uma lei que regula o procedimento fiscal e o processo administrativo fiscal³, e, de outro, atos infralegais que regulam, administrativamente, a forma que o agente fiscal deve agir, criando meios internos de controle e acompanhamento das ações fiscais. Não vejo entre elas qualquer antinomia. Ao contrário, ambas visam resguardar os interesses da Fazenda Nacional e a legalidade da relação jurídica tributária. Assim, regulamentando o art. 196 do CTN, que se refere à administração tributária, mais especificamente sua ação de fiscalização, criou-se o Mandado de Procedimento Fiscal, que designa determinado auditor para iniciar os procedimentos fiscais em relação a contribuinte específico, o qual, por sua vez, disporá de meio para aferir na INTERNET a veracidade e legalidade do ato que o intimou do início da fiscalização.

Como leciona WEIDA ZANCANER⁴, não basta o interesse genérico na restauração da legalidade, fato que, quero crer, motivou a decisão a quo anular o lançamento, devendo haver a necessidade da existência de um interesse público concreto e específico que justifique a eliminação do ato administrativo, no caso o lançamento. A r. decisão deveria ter buscado a convalidação do ato que julgou afrontar a ordem jurídica, determinando o refazimento de outro MPF ou a edição de um complementar. Como ensina aquela autora paulista, "a convalidação visa evitar a desconstituição dos atos ou relações jurídicas que podem se albergadas pelo sistema normativo se sanados os vícios que os maculam, já que a reação da ordem normativa com relação a essa espécie de atos ou relações não é de repúdio absoluto". A meu sentir,

¹ Art. 6º, da MP 2.175-29, de 24/08/2001.

² O Decreto 3.724, de 10/01/2001, em seu art. 2º, § 1º, reporta-se ao art. 7º e seguintes do Decreto 70.235/72, como procedimento fiscal.

³ Assim entendido aquele que decorre do início do litígio administrativo fiscal por ocasião da impugnação, tendo por fim a solução do conflito nascido da pretensão resistida do sujeito passivo à pretensão exacional do sujeito ativo. O Decreto 70.235/72 têm normas que regulam tanto o procedimento quanto o processo administrativo federal em relação aos tributos administrados pela Receita Federal.

⁴ Da Convalidação e da Invalidação dos Atos Administrativos, 2ª ed., São Paulo, Malheiros, 2001, p. 55-59.



F-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17, 10, 07
Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91850

não há dúvida que seria caso de convalidação, mormente quando o contribuinte não se insurgiu contra o apontado vício⁵.

A normatização administrativa que regulamenta o MPF tem como função, como a própria Portaria SRF 3.007, de 26/11/2001, menciona, o disciplinamento administrativo da execução dos procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF. Portanto, seu âmbito é administrativo, no intuito da administração tributária planejar suas ações de fiscalização de acordo com parâmetros que estabeleça. E, nesse mister, não vejo qualquer mácula para que a Administração regulamente o procedimento fiscal. Legítimo, então, que ela estabeleça a forma como se dará o "ato de ofício" a que alude o art. 7º, I, do já aduzido Decreto.


De tal regulamentação decorre que ao AFRF não é dado escolher, ao seu alvedrio, com juízo próprio de oportunidade e conveniência, qual sujeito passivo, em que período, e a extensão que se dará o procedimento fiscal. Sem dúvida, a Administração tributária pode normatizar sobre critérios fiscalizatórios que entenda convenientes ao gerenciamento e busca de diretrizes traçadas. E o AFRF assim deve agir, sob o pálio do princípio administrativo da subordinação hierárquica.

Mas, com efeito, não defluiu da leitura da Portaria SRF 1.265/99 e, presentemente, da Portaria SRF 3.007, que a indicação do AFRF através de MPF interfira em sua competência para praticar o ato de lançamento. Dessarte, não intimado o sujeito passivo da revogação expressa do anterior MPF, o lançamento decorrente de procedimento fiscal iniciado através de MPF e que nele conste o agente fiscal autuante no pleno exercício de suas funções, a menção de quais tributos deverão ser fiscalizados, o período explicitado, não pode ser fulminado de nulidade tendo como pressuposto qualquer outro descumprimento formal estabelecido em ato normativo administrativo. Demais disso, o 70.235/72 não estabeleceu tal hipótese a ensejar a nulidade do lançamento. Aliás, nem as Portarias administrativas o fizeram.

O vencimento do prazo de um MPF gerará efeitos na órbita administrativa, mas não a tal ponto de fulminar a própria constituição do crédito tributário, obra da ação fiscal por ele iniciada."

Do exposto, resta explicitado meu entendimento de que não há como anular um lançamento pelo fato do descumprimento de requisitos estatuídos em norma administrativa. Do retrotranscrito, não identifiquei na circunstância sob análise a necessidade da existência de um interesse público concreto e específico que justifique a eliminação do ato administrativo de lançamento (ainda mais que houve a emissão de um MPF, mas de Fiscalização, mesmo não atendendo os prazos da então vigente Portaria SRF nº 1.265/99), e que, em nenhum momento a

⁵ Nesse sentido art. 55 da Lei 9.784/99, que dispõe: "Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração".

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17/10/07

Marilde Cursino de Oliveira
Mat. SIAPE 91650

mim restou evidenciado qualquer mácula às garantias do administrado-recorrente."

(negritos ausentes no original).

Por fim, cabe ressaltar que no âmbito da Secretaria da Receita Federal nenhuma norma infralegal contém o comando inserto no art. 28, III, da Portaria MPAS n.º 357, de 17/04/2002, segundo o qual é nulo o lançamento não precedido do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.⁶

1.2 MÉRITO

Agora adentrando no mérito, inicialmente reafirmo o entendimento da primeira instância, de que argüição de inconstitucionalidade de lei é matéria que não pode ser apreciada no âmbito deste processo administrativo. Somente o Judiciário é competente para julgá-la, nos termos da Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, "a", III e §§ 1º e 2º deste último.

No âmbito do Poder Executivo o controle de constitucionalidade é exercido *a priori* pelo Presidente da República, por meio da sanção ou do veto, conforme o art. 66, § 1º, da Constituição Federal.

A posteriori o Executivo federal, na pessoa do Presidente da República, possui competência para propor Ação Direta de Inconstitucionalidade, Ação Declaratória de Constitucionalidade ou Argüição de Descumprimento de Preceito Fundamental, tudo conforme a Constituição Federal, arts. 103, I e seu § 4º, e 102, § 1º, este último parágrafo regulado pela Lei n.º 9.882/99. Também atuando no âmbito do controle concentrado de inconstitucionalidades, o Advogado-Geral da União será chamado a pronunciar-se quando o Supremo Tribunal Federal apreciar a inconstitucionalidade, em tese, de norma legal ou ato normativo (CF, art. 103, § 3º).

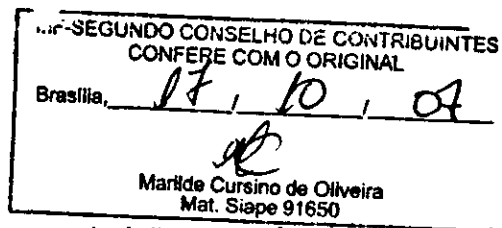
No mais, *a posteriori* o Executivo só deve se pronunciar acerca de inconstitucionalidade depois do julgamento da matéria pelo Judiciário. Assim é que o Decreto n.º 2.346/97, com supedâneo nos arts. 131 da Lei n.º 8.213/91 (cuja redação foi alterada pela MP n.º 1.523-12/97, convertida na Lei n.º 9.528/97) e 77 da Lei n.º 9.430/97, estabelece que as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, devem ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos.

Consoante o referido Decreto o Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida pelo Judiciário em caso concreto. Também o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, ficam autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que não mais sejam constituídos ou cobrados os valores respectivos. Após tal determinação,

⁶ Art. 28 – São nulos: [...]

III – o lançamento com ausência de fundamento legal, erro na identificação do fato gerador, do período ou do sujeito passivo ou não precedido do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF; [...] (grifou-se)





caso o crédito tributário cuja constituição ou cobrança não mais é cabível esteja sendo impugnado ou com recurso ainda não definitivamente julgado, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (art. 4º, parágrafo único do referido Decreto).

O Decreto n.º 2.346/97 ainda determina que, havendo manifestação jurisprudencial reiterada e uniforme e decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, fica o Procurador-Geral da Fazenda Nacional autorizado a declarar, mediante parecer fundamentado, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, as matérias em relação às quais é de ser dispensada a apresentação de recursos.

Na forma do citado Decreto, aos órgãos do Executivo competem tão-somente observar os pronunciamentos do Judiciário acerca de inconstitucionalidades, **quando definitivos e inequívocos**. Não lhes compete apreciar inconstitucionalidades. Assim, não cabe a este tribunal administrativo, como órgão do Executivo Federal que é, deixar de aplicar a legislação em vigor antes que o Judiciário se pronuncie. Neste sentido já informa, inclusive, o art. 22-A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF n.º 55, de 16/03/98, com a alteração da Portaria MF n.º 103, de 23/04/2002.

Destarte, as alegações de inconstitucionalidade, inclusive contra a taxa Selic, cujo emprego como juros de mora é tido como contrário à Constituição pela recorrente, não podem ser apreciadas.

1.2.1 AÇÃO JUDICIAL SEM DEPÓSITO: DESISTÊNCIA DA VIA ADMINISTRATIVA, NA PARTE EM QUE TRATA DO MESMO OBJETO, E APLICABILIDADE DE JUROS DE MORA.

O Auto de Infração em questão foi lavrado com a exigibilidade suspensa, em virtude das ações judiciais.

A recorrente ingressou com três Mandados de Segurança, visando o direito a créditos do IPI sobre insumos adquiridos com isenção, não incidência ou alíquota zero do IPI:

- o MS 2000.38.00048109-1/MG (Certidão à fl. 23), relativo a insumos adquiridos entre 01/94 a 12/99, cujos créditos foram escriturados no período de apuração 3-1/2003;
- MS 2001.38.00008337-0/MG, extinto sem julgamento de mérito em virtude de litispêndência e com apelação interposta pela impetrante; e
- MS 2000.38.00003694-2/MG (ver fls. 25 e 26), relativo a insumos adquiridos a partir de 01/01/2000.

Levando-se em conta as ações mandamentais acima, foram lavrados dois Autos de Infração:

- este (Recurso Voluntário n.º 136783), referente à parte dos créditos oriundos de insumos isentos ou com alíquota zero (mas não NT), cuja suspensão da exigibilidade decorre do 2000.38.00048109-1/MG;

- aquele, objeto do Recurso Voluntário n.º 136784, que contempla apenas quatro períodos de apuração e refere-se a duas parcelas: R\$ 1.525.380,49 referente a saldos devedores do IPI apurados pela fiscalização em virtude da glosa de créditos de IPI com origem em insumos NT, adquiridos entre janeiro de 1996 e dezembro de 1999 (abrangidos, pois, pelo MS 2000.38.00048109-1/MG), créditos esses escriturados pelo contribuinte no decêndio 03-

11-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17, 10, 07
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Sisepe 91650

01/2003 (ver Planilha A, fl. 180); e R\$ 350.426,71 referente divergências entre o valor corrigido pelo contribuinte e o valor corrigido pela fiscalização (ver Planilha B, fl. 182);

Como nas referidas ações judiciais a recorrente discute exatamente o direito aos créditos cuja glosa resultou no lançamento ora julgado, neste ponto descabe a este tribunal administrativo qualquer pronunciamento, tendo em vista o parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830/80. A propositura pelo contribuinte de ação judicial contra a Fazenda, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto da lide administrativa, importa em renúncia a esta última.

Ressalte-se que o mandamento do art. 38 da Lei nº 6.830/80 vem de encontro à prevalência do processo administrativo sobre o administrativo e ao princípio da eficiência que norteia o processo administrativo no geral (Lei nº 9.784/99, art. 2º) e, em particular, o processo administrativo fiscal.

Cuido agora a questão dos juros de mora nos lançamentos para prevenir a decadência, quando não realizado depósito judicial integral, como acontece no caso presente.

Referidos juros devem-se à exigência legal estipulada no art. 161 do CTN, cuja interpretação mais abalizada leva à conclusão de que além do depósito integral, a outra exceção a inibi-lo é o processo de consulta à legislação tributária. Observe-se o referido artigo:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

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

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

Segundo o *caput* do art. 161 os juros de mora são exigidos "seja qual for o motivo determinante da falta". A exceção admitida refere-se a pendência de resposta a consulta sobre a legislação tributária, formulada pelo contribuinte. Enquanto não respondida a consulta, o Fisco se constitui em mora com relação ao consulente. Por dar causa a uma eventual demora no recolhimento do tributo objeto da consulta – se acaso a resposta for para pagar mais do que o contribuinte entende dever, nos termos da consulta formulada – é que não cabe ao Fisco exigir juros de mora.

Nas outras hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, em que ao Fisco não cabe a responsabilidade pela mora, como sói acontecer no caso das ações judiciais - quando deferida liminar em mandado de segurança ou tutela antecipada, ou ainda quando for o caso de sentença favorável ao contribuinte -, cabe o pagamento dos juros de mora, que possuem natureza indenizatória.

A propósito, o pronunciamento de Paulo de Barros Carvalho, *in Curso de Direito Tributário*, São Paulo, Saraiva, 1996, p. 351/352:

Sobre os mesmos fundamentos, os juros de mora, cobrados na base de 1% ao mês, quando a lei não dispuser outra taxa, são tidos por acréscimos de cunho civil, à semelhança daqueles usuais nas avenças de direito privado. Igualmente aqui não se lhes pode negar feição

administrativa. Instituídos em lei e cobrados mediante atividade administrativa plenamente vinculada, distam de ser equiparados aos juros de mora convencionados pelas partes, abaixo do regime da autonomia da vontade. Sua cobrança pela Administração não tem fins lucrativos, que atemorizem o retardatário ou o desestimule na prática da dilação do pagamento. Para isso atuam as multas moratórias. Os juros adquirem um traço remuneratório do capital que permanece em mãos do administrado por tempo excedente ao permitido. Essa particularidade ganha realce, na medida em que o valor monetário da dívida se vai corrigindo, o que presume manter-se constante com o passar do tempo. Ainda que cobrados em taxas diminutas (1% do montante devido, quando a lei não dispuser sobre outro valor percentual), os juros de mora são adicionados à quantia do débito, e exibem, então, sua essência remuneratória, motivada pela circunstância de o contribuinte reter consigo importância que não lhe pertence”

A outra exceção a excluir a incidência dos juros de mora, afora a pendência de consulta, é a do inciso II do art. 151 do CTN: depósito integral, seja judicial ou administrativo. Em havendo depósito integral, após o trânsito em julgado o montante depositado será convertido em renda da União, caso o Fisco saia vitorioso na causa, ou então será levantado pelo contribuinte, se este lograr êxito na contenda.

A conversão em renda equivale a um pagamento à vista. Por isto descabe o lançamento de juros de mora. Esta não é a situação em tela, em que o lançamento teve a sua exigibilidade suspensa sem ter sido efetuado o depósito do montante equivalente aos créditos tributários questionados judicialmente.

No sentido de que cabem juros de mora em lançamento para prevenir a decadência, quando inexistente o depósito do montante integral, cabe transcrever a jurisprudência administrativa abaixo, desta Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes. Observe-se:

NORMAS PROCESSUAIS - OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL - Ação judicial proposta pelo contribuinte contra a Fazenda Nacional - antes ou após o lançamento do crédito tributário - com idêntico objeto, impõe renúncia às instâncias administrativas, determinando o encerramento do processo fiscal nessa via, sem apreciação do mérito. PIS - LANÇAMENTO PARA PREVENÇÃO DA DECADÊNCIA - Nenhum dispositivo legal ou princípio de direito material ou processual impede o lançamento do crédito tributário, cuja única fronteira legal intransponível é a decadência, e o auto de infração é o meio legal disponível para o fisco efetuar-lo. JUROS DE MORA - São devidos desde a data de vencimento do tributo, nos percentuais da legislação que os regula. Recurso não conhecido, em parte, por opção pela via judicial, e negado na parte conhecida.

(Recurso 123275, Ac. 203-09239, sessão de 02/12/2003, Recorrente Witco do Brasil LTDA, Relator Conselheiro Otacílio Cartaxo, unanimidade).

Quanto ao § 6º do art. 2º da Lei nº 9.964/2000, não se aplica à situação dos autos por ser restrita aos optantes pelo Refis. Referido parágrafo estabelece que “Na hipótese de crédito com exigibilidade suspensa por força do disposto no inciso IV do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966, a inclusão, no Refis, dos respectivos débitos, implicará dispensa dos juros de mora incidentes até a data de opção, condicionada ao encerramento do



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17, 10, 07
Marilda Cusinato de Oliveira
Mat. Siapa 91650

feito por desistência expressa e irrevogável da respectiva ação judicial e de qualquer outra, bem assim à renúncia do direito, sobre os mesmos débitos, sobre o qual se funda a ação.”

1.2.2 TAXA SELIC EMPREGADA COMO JUROS DE MORA: LEGALIDADE

No tocante à taxa Selic, nada tem de ilegal. no que substituiu os juros moratórios de 1% (um por cento) ao mês com amparo no art. 13 da Lei nº 9.065/95. Este dispositivo legal determina que os juros de mora incidentes sobre os tributos arrecadados pela Secretaria da Receita Federal sejam equivalentes à taxa Selic a partir de 01/04/1995. Antes os juros de mora já eram equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna, nos termos do art. 84, I, da Lei nº 8.981, de 20/01/1995.

Estatuído em lei que a Selic será empregada para fins tributários, inclusive no caso dos indébitos (os arts. 16 e 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, determinaram a incidência da referida taxa também sobre as restituições e compensações, a partir de 01/01/96), tornou-se irrelevante saber se, originalmente, possuía natureza remuneratória (decorrente de convenção, lei ou sentença, a título de rendimento do capital ou do bem), compensatória ou indenizatória (devida para indenizar danos ocasionados pelo devedor no caso de apropriação compulsória de bens), ou ainda moratória (devida em virtude do atraso do devedor, no cumprimento de obrigação de pagar).

A discussão é estéril porque, se fora do plano jurídico trata-se de taxa média praticada no mercado financeiro, juridicamente ela tem a natureza de juros de mora, a teor dos dispositivos legais retrocitados.

Outrossim, quem argúi que a taxa Selic não tem natureza tributária mas financeira, incorre em dois erros: um jurídico, dado que a matéria foi objeto de lei (e lei versando exclusivamente sobre tributos, cabe ressaltar); e outro erro, lógico, face a que não existe uma taxa de juros que não seja financeira. A taxa Selic, como índice financeiro que é, pode ter diversas aplicações, incluindo a sua utilização como juros de mora para fins tributários.

Por outro lado, os juros de mora podem ser superiores a 1% ao mês, pois o art. 161 do CTN, no seu § 1º, determina que “Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês”. Este dispositivo não impede que o percentual seja superior a 1%, quando a lei assim dispõe.

A referendar o emprego da taxa Selic, trago à colação decisão recente do Superior Tribunal de Justiça, onde já é pacífico o seu emprego nas restituições e compensações, a partir de 01/01/96. O julgado abaixo deixa assentado que o mesmo tratamento deve ser dado aos créditos tributários em favor da Fazenda Nacional. Observe-se:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. TAXA SELIC. DÉBITOS TRIBUTÁRIOS EM ATRASO. CDA. CERTEZA E LIQUIDEZ. SÚMULA N. 7/STJ. COTEJO ANALÍTICO NÃO DEMONSTRADO.

1. Não cabe a esta Corte Superior de Justiça intervir em matéria de competência do STF, tampouco para prequestionar questão constitucional, sob pena de violar a rígida distribuição de competência recursal disposta na Lei Maior.



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17, 10, 07
Marilce Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

2. O artigo 161 do CTN, ao estipular que os créditos não pagos no vencimento serão acrescidos de juros de mora calculados à taxa de 1%, ressalva, expressamente, "se a lei não dispuser de modo diverso", de modo que, estando a SELIC prevista em lei, inexistente ilegalidade na sua aplicação.

3. Este Superior Tribunal de Justiça tem, reiteradamente, aplicado a taxa SELIC a favor do contribuinte, nas hipóteses de restituições e compensações, não sendo razoável deixar de fazê-la incidir nas situações inversas, em que é credora a Fazenda Pública.

4. Para se verificar a liquidez ou certeza da CDA ou, ainda, a presença dos requisitos essenciais a sua validade, seria necessário reexaminar questões fático-probatórias, o que é vedado em sede de recurso especial (Súmula n. 7 do STJ).

5. O conhecimento de recurso interposto com fulcro na alínea "c" do permissivo constitucional pressupõe a demonstração analítica da suposta divergência, não bastando a simples transcrição de ementa.

6. Agravo regimental a que se nega provimento.

(STJ, Segunda Turma, Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 2003/0046623-9, Relator Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, julgamento em 18/05/2004, DJ de 28/06/2004 PG:00252, negritos ausentes no original).

2. RECURSO DE OFÍCIO

Por fim o Recurso de Ofício, parte na qual a decisão recorrida, mais uma vez, não deve ser modificada.

É que os dois valores exonerados deviam ter sido computados pela fiscalização, por se referirem a débitos escriturados pela recorrente, em decorrência dos "créditos presumidos" por ela apurados sobre valores de insumos não-tributados, isentos ou com alíquota zero. Como bem asseverou a decisão recorrida:

Ora, e o procedimento adotado pela Fiscalização para constituição do auto de infração em pauta foi o de desconsiderar, por meio da glosa, todos valores que estivessem registrados na escrita fiscal sob a citada rubrica "crédito presumido", deveria ela, igualmente, por coerência, ter desconsiderado o valor registrado a débito na escrita a título de estorno de parte daquele "crédito presumido" anteriormente computado.

Porém, observa-se que tal coerência não foi cumprida pela Fiscalização, porquanto, nos cálculos consignados na planilha "A" (fl. 177), foram glosados os valores de "crédito presumido" registrados na escrita, mas não foi efetuada a exclusão do débito relativo ao estorno de parte daquele crédito glosado. Disso decorre que o total dos créditos aceitos pela Fiscalização, na reconstituição da escrita, restou diminuído em comparação com o total originalmente registrado, enquanto que o total dos débitos aceitos pela Fiscalização se manteve



tal como registrado na escrita fiscal. Com isso, na determinação do saldo do imposto decorrente do confronto crédito x débito no período em comento (3-09/2000), implementada pela Fiscalização na reconstituição da escrita, chegou-se a um saldo devedor equivocadamente majorado, pois foi apurado um valor de R\$ 2.893.485,27 quando o correto seria o demonstrado a seguir: R\$ 1.322.581,74.

Outrossim, o raciocínio acima exposto aplica-se integralmente aos cálculos da Fiscalização na planilha "A" (fl. 180) relativos ao período de apuração 3-08/2003 (3º decêndio de agosto de 2003).

A reconstituição da escrita fiscal do contribuinte, com base na qual foi efetuado o lançamento de ofício, deve obedecer a critérios uniformes, de modo que se os créditos escriturados pelo contribuinte, mas considerados indevidos pela fiscalização, são glosados e aumentam o valor lançado, os débitos da mesma natureza também devem ser computados, de modo a reduzi-lo. Daí caber computar também os débitos, tal como decidiu a decisão recorrida.

3. CONCLUSÕES

Pelo exposto, rejeito a preliiminar de nulidade do lançamento, não conheço em parte do Recurso Voluntário, face à opção pela via judicial, e nego provimento na parte conhecida, bem como ao de Recurso de Ofício.

Sala das Sessões, em 22 de maio de 2007


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

