



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 15 / 04 / 05
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13808.002336/00-82
Recurso nº : 126.487
Acórdão nº : 202-15.732

Recorrente : IGUATEMI EMPRESA DE SHOPPING CENTERS S/A
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

MIN. DA FAZENDA
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 03 / 11 / 04
VISTO

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

CONCOMITÂNCIA NAS ESFERAS JUDICIAL E ADMINISTRATIVA.

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

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA.

Tributos e contribuições não pagos ou pagos fora do prazo de vencimento sujeitam-se à incidência de juros de mora, ainda que os créditos tributários lançados estejam com a exigibilidade suspensa por força de medida liminar concedida pelo Judiciário.

CONSECTÁRIOS LEGAIS.

É cabível a exigência, no lançamento de ofício, de juros de mora calculados com base na variação acumulada da SELIC.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **IGUATEMI EMPRESA DE SHOPPING CENTERS S/A.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I) em não conhecer do recurso quanto à matéria objeto de ação judicial; e II) em negar provimento ao recurso quanto à matéria diferenciada.

Sala das Sessões, em 11 de agosto de 2004

Henrique Pinheiro Torres
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Nayra Bastos Manatta
Nayra Bastos Manatta
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, Jorge Freire e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.002336/00-82
Recurso nº : 126.487
Acórdão nº : 202-15.732

PROT.	11	04
CEP	03	11
BRAS.	03	11
BRANCA		
13808		

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : IGUATEMI EMPRESA DE SHOPPING CENTERS S/A

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração objetivando a cobrança do PIS nos períodos de março/96 a fevereiro/2000 em virtude de a fiscalização haver constatado que as receitas auferidas pela contribuinte com aluguéis de imóveis próprios não foram incluídas na base de cálculo da contribuição.

Todavia como a contribuinte ingressou na esfera judicial com Mandado de Segurança Preventivo, tombado sob o nº 1999.61.00.026239-8, tendo obtido liminar no curso da ação de forma a não incluir na base de cálculo da contribuição às alterações providas pela Lei nº 9.718/98, que alterou o conceito de faturamento previsto na LC nº 07/70, foi efetuado o presente lançamento com a exigibilidade suspensa objetivando prevenir a decadência.

Inconformada a contribuinte apresentou impugnação alegando em sua defesa, em síntese:

1. as receitas de aluguéis de imóveis próprios não configuram receita de venda de bens e serviços e por isso não podem ser incluídas na base de cálculo da contribuição;
2. o contrato de locação celebrado entre a recorrente e os seus locatários é atípico uma vez que não é pago um valor fixo, mas sim parte percentual do faturamento do locatário sobre o qual, por sua vez, já incidiu a contribuição para o PIS;
3. permitir que sobre este valor do aluguel incida nova contribuição ao PIS constitui um "bis in idem", o que é inadmissível, mesmo após a edição da Lei nº 9.718/98; cita jurisprudência do STJ;
4. inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98;
5. a Emenda Constitucional nº 20/98, editada após a Lei nº 9.718/98, não teve o condão de validar as alterações por ela propostas;
6. impossibilidade da cobrança de juros moratórios e multa de ofício na constituição de crédito tributário com a exigibilidade suspensa, por força do disposto no art. 151, inciso IV, do CTN;
7. ilegalidade da Taxa SELIC no cálculo dos juros moratórios.

A DRJ em São Paulo - SP manifestou-se por meio do Acórdão nº 568, de 20/03/2002, julgando procedente o lançamento.

A contribuinte apresentou recurso voluntário alegando em sua defesa as mesmas razões esposadas na inicial, acrescendo, ainda, que no período anterior à Lei nº 9.718/98 a receita de aluguéis de imóveis próprios não se configura receita de bens e serviços e por isso não pode ser incluída na base de cálculo da contribuição.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.002336/00-82
Recurso nº : 126.487
Acórdão nº : 202-15.732

MIN. DA FAZ.	2004
COF. DE	03
BRASILIA	11 04
<i>B. Manca</i>	
VISTO	

2º CC-MF
Fl.

Foi efetuado arrolamento de bens de forma a garantir o prosseguimento do recurso interposto, conforme notícia de fl. 206, garantindo o seguimento do recurso interposto.

É o relatório. */*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.002336/00-82
Recurso nº : 126.487
Acórdão nº : 202-15.732

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CENTRO DE O ORIGINAL
BRASÍLIA 03 11 04
<i>B. Manca</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA NAYRA BASTOS MANATTA

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

Primeiramente é preciso observar que, embora a decisão recorrida tenha abordado a questão de as receitas de aluguel de imóveis próprios, no caso específico dos shoppings center, nos quais os contratos de locação firmados contemplam não apenas a locação do imóvel, mas também a prestação de serviços como o de limpeza, segurança, administração, estacionamento, publicidade e propagandas, como é o caso concreto, constituírem faturamento nos termos da LC nº 07/70, conforme, inclusive, decisões do STJ, no presente lançamento não se está a discutir se as receitas de aluguéis de imóveis próprios são consideradas como faturamento uma vez que segundo o Termo de Verificação Fiscal, bem como o Auto de Infração, o presente lançamento foi constituído visando prevenir a decadência por ter a contribuinte ingressado na esfera judicial questionando o alargamento da base de cálculo do PIS, no que concerne ao conceito de faturamento, introduzido pela Lei nº 9.718/98.

Ocorre com o conceito de faturamento foi alargado pela MP nº 1.212/96, com vigência a partir de março/96 (período do início do lançamento), conforme disposto no seu art. 3º:

“Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.”

Tivesse a fiscalização considerado que as receitas decorrente de aluguéis de imóvel próprio estariam abrangidas pelo conceito de faturamento estabelecido pela LC nº 07/70, teria efetuado o lançamento, especialmente para o período anterior à Lei nº 9.718/98, sem a suspensão da exigibilidade, o que não ocorreu.

Diante dos fatos, embora o entendimento pessoal desta conselheira seja o mesmo esposado pela DRJ em São Paulo - SP acerca de as receitas de aluguéis, quando os contratos firmados englobem prestação de serviços, constituam faturamentos nos termos da LC nº 07/70, e portanto estejam incluídas na base de cálculo do PIS, não foi este o entendimento constante do Auto de Infração, que considerou toda a exigibilidade do lançamento suspensa em virtude de a matéria relativa ao alargamento do conceito de receita introduzida desde a MP nº 1.212/96 estar sendo tratada no Judiciário.

O que chegou para julgamento deste Colegiado não foi se tais receitas constituindo venda de serviços integram a base de cálculo do PIS. O que é passível de julgamento por este Colegiado é o lançamento, com a exigibilidade suspensa, cuja matéria - inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições (PIS E COFINS) - está sendo tratada no Judiciário.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.002336/00-82
Recurso nº : 126.487
Acórdão nº : 202-15.732

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONSELHO DE CONTRIBUINTES
BRASIL 03 11/04
<i>Exatona</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Desta forma, incabível a apreciação por este Colegiado de matéria – receita de aluguéis com contratos de prestação de serviços conjunto constituir faturamento nos moldes da LC nº 07/70, estranha à lide, limitada aos exatos termos do lançamento.

Feitas tais considerações partiremos para a análise do litígio em questão, observando que as receitas em questão foram, desde o início, consideradas pelo Fisco como tendo integrado a base de cálculo do PIS a partir do seu alargamento pela MP nº 1.212/96.

O alargamento da base de cálculo da contribuição, como bem frisou o Fiscal autuante, está em discussão no Judiciário.

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

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

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

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

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

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

33. Outrossim, pela sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma. SUPERIOR, porque pode rever, para cassar ou anular, o ato administrativo; AUTÔNOMA, porque a parte não está



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.002336/00-82
Recurso nº : 126.487
Acórdão nº : 202-15.732

BRASILIA 03/11/04
VISTO

2º CC-MF Fl.

obrigada a percorrer às instâncias administrativas, para ingressar em juízo. Pode fazê-lo diretamente.

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

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

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

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

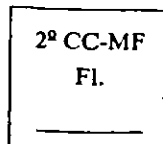
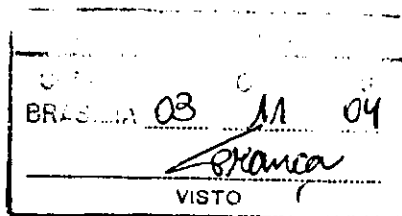
"29. Antes de prosseguir, cumpre esclarecer que o Conselho de Contribuintes, ao contrário do aventado na consulta, não tem entendimento diverso àquele que levou ao disposto no ADN n. 3/96. Conforme verifica-se, dentre inúmeros outros, dos acórdãos n. 02-02.098, de 13.12.98, 01-02.127, de 17.3.97, e 03-03.029,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

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 13808.002336/00-82
Recurso n^o : 126.487
Acórdão n^o : 202-15.732



impasse se instalará qualquer que seja a posição processual do trâmite judicial.

31. No mérito, verifica-se que muitas destas situações são evitadas quando os agentes da administração tributária, conforme é da sua incumbência, diligenciam nos atos preparatórios do lançamento para verificar a existência de ação judicial proposta pelo contribuinte naquela matéria, ou ainda, preocupam-se em rapidamente informar aos órgãos julgadores (de primeira ou de segunda instância) acerca do mesmo fato quando identificado no curso de tramitação do processo administrativo. O mesmo se diga com a boa-fé processual que deve presidir as atitudes do contribuinte, pois que ele – mais que qualquer agente da administração – estaria em condições de informar no processo administrativo sobre a existência de ação judicial e igualmente informar no processo judicial acerca de eventual decisão na instância administrativa: no primeiro caso, o órgão administrativo deixaria de apreciar o litígio na matéria idêntica àquela deduzida em juízo; no segundo caso, provavelmente o Poder Judiciário deixaria de enfrentar os temas já resolvidos pró-contribuinte na instância administrativa, até mesmo por superveniente carência de interesse da União; em qualquer hipótese, estaria evitado o conflito entre as jurisdições.

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

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

34. Ora, caracterizada a prevalência da decisão judicial sobre a administrativa em matéria de legalidade, tem-se de verificar as possibilidades de revisão da decisão definitiva proferida pelo Conselho de Contribuintes quando, nesta específica hipótese, for menos favorável à Fazenda Nacional. A possibilidade da revisão existe, conforme comentado nos itens 3/10 supra, e sendo definitiva a decisão do Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 42 do Decreto n. 70.235/72 – pois se não for devem ser utilizados os competentes instrumentos recursais (recurso especial e embargos de declaração, este



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.002336/00-82
Recurso nº : 126.487
Acórdão nº : 202-15.732

BRASIL	2001
SECRETARIA	03
11	04
VISTO	

2º CC-MF
Fl.

inclusive pelas autoridades julgadora de primeira instância e executora do acórdão) – resta apenas a cassação da decisão pelo Sr. Ministro da Fazenda, que pode ser total ou parcial, mas sempre vinculada apenas à parte confrontadora com o Poder Judiciário. Neste quadro, o exercício excepcional desta prerrogativa estaria assentado nas hipóteses de inequívoca ilegalidade (quando houver o confronto de posições tout court) ou abuso de poder (quando deliberadamente ignorada a submissão do tema ao crivo do Poder Judiciário), conforme o caso. ”

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

Em relação à inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, é de se observar que os mecanismos de controle da constitucionalidade das leis estão regulados na própria Constituição Federal, todos passando necessariamente pelo Poder Judiciário, que detém com exclusividade essa prerrogativa, conforme se infere dos artigos 97 a 102 da Carta Magna.

Corroborando essa orientação, cabe lembrar o conteúdo do Parecer Normativo CST nº 329/70 (DOU de 21/10/70), que cita o seguinte ensinamento do Mestre Ruy Barbosa Nogueira:

“Devemos distinguir o exercício da administração ativa da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação à lei, sob mera alegação de inconstitucionalidade, em primeiro lugar por que não lhe cabe a função de julgar, mas de cumprir e, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário de administração ativa o exercício do “Poder Executivo”.

Esse parecer também se arrimou em Tito Resende:

“É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão.”

Ainda sobre o tema, o Parecer COSIT/DITIR nº 650, de 28/05/1993, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, em processo de Consulta, assim dispôs:

“5.1 – De fato, se todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição e não apenas o Judiciário e a todos é de rigor cumpri-la, mencione-se que o Poder Legislativo, em cumprimento a sua responsabilidade, anteriormente à aprovação de uma Lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (C.F.,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.002336/00-82
Recurso nº : 126.487
Acórdão nº : 202-15.732

MIN. DA FAZENDA - 2º CD
COMISSÃO DE RECURSOS
03 M 04
<i>Spanca</i>
VISTO ()

2º CC-MF
Fl.

art. 58), para salvaguarda de seus aspectos de constitucionalidade e/ou adequação à legislação complementar. Igualmente, o Poder Executivo, antes de sancioná-la, através de seu órgão técnico, Consultoria-Geral da República, aprecia os mesmos aspectos de constitucionalidade e conformação à legislação complementar. Nessa linha seqüencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, e o Poder Executivo, ao sancioná-la, ultrapassam em seus âmbitos, nos respectivos atos, a barreira da sua constitucionalidade ou de sua harmonização à legislação complementar. Somente a outro Poder, independente daqueles, caberia tal argüição.

5.2 - Em reforço ao exposto, veja-se a diferença entre o controle judiciário e a verificação de inconstitucionalidade de outros Poderes: como ensina o Professor José Frederico Marques, citado pela requerente, se o primeiro é definitivo *hic et nunc*, a segunda está sujeita ao exame posterior pelas Cortes de Justiça. Assim, mesmo ultrapassada a barreira da constitucionalidade da Lei na órbita dos Poderes Legislativos e Executivo, como mencionado, chega-se, de novo, em etapa posterior, ao controle judicial de sua constitucionalidade.

5.3 - (...) Pois, se ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição, o exame da constitucionalidade das leis, em sua órbita, é privativo do Presidente da República ou do Procurador-Geral da República (C.F., artigos 66, § 1º e 103, I, d VI). ”

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.

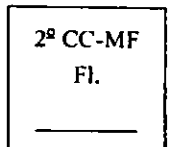
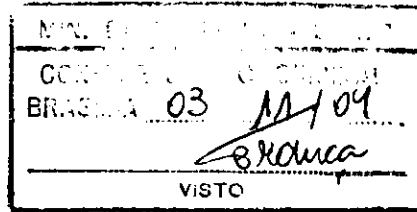
No Capítulo III deste Título trata especialmente do Poder Judiciário, estabelecendo sua competência, que seria a de dizer o direito. Especificamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas observa-se que o legislador constitucional teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer 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.

Ainda no Supremo Tribunal Federal, para que uma norma seja declarada, de maneira definitiva, inconstitucional, é preciso que seja apreciada pelo seu pleno, e não apenas por suas turmas comuns. Ou seja, garante-se a manifestação da maioria absoluta dos representantes do órgão Máximo do Poder Judiciário na análise da constitucionalidade das normas jurídicas, tal é a importância desta matéria.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.002336/00-82
Recurso nº : 126.487
Acórdão nº : 202-15.732



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 para manifestar-se sobre a constitucionalidade das leis, de maneira definitiva, 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 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-se 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 exigência dos juros moratórios é de se observar que tal decorre de lei e representa a indenização da mora. Os juros de mora são calculados sobre o tributo não pago, a título de ressarcir o Estado pela não disponibilidade do dinheiro, representado pelo crédito tributário.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 13808.002336/00-82
Recurso n^o : 126.487
Acórdão n^o : 202-15.732

DATA	03	11	109
EMISSÃO			
VISTO			

2 ^o CC-MF Fl.

No Código Tributário Nacional existem apenas duas hipóteses contempladas em que a fluência dos juros de mora fica excluída: na pendência de consulta formulada pelo interessado (art. 161, § 2^o) e quando a falta de pagamento de tributo é devida à observância, pelo contribuinte, de normas complementares da legislação tributária (art. 100, parágrafo único). Nos dois casos, saliente-se, a causa da mora é imputável à autoridade administrativa, daí porque inexigível na espécie.

Em rigor, a natureza dos juros de mora, juros legais que se deve *ex vi legis*, visa reparar o dano pelo atraso no adimplemento da obrigação, variando em função do tempo transcorrido entre a data do vencimento do crédito e a data da sua extinção. A fluência dos juros de mora, portanto, deve ser a partir da data do vencimento da obrigação tributária.

A exigência de juros de mora, em acréscimo aos créditos tributários não saldados no vencimento, é regulada justamente pelo artigo 161 da Lei n^o 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), com status de lei complementar, que assim dispõe:

"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 garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.

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

§ 2^o(...)."

Vale a pena transcrever os ensinamentos do prof. Leon Frejda Szklarouwsky (apud Bernardo Ribeiro de Moraes, *Compêndio de Direito Tributário*, 3^a Edição, Forense, pág. 583):

"na aplicação dos juros de mora mister se faz lembrar a distinção entre vencimento da dívida e exigibilidade da mesma. O vencimento do crédito tributário tem seu momento certo e dele se deve os juros de mora. Há hipóteses em que o crédito tributário, mesmo vencido, apresenta-se ainda inexigível (v.g. casos de suspensão da exigibilidade do crédito tributário), que não tem o condão de suprimir o pagamento do crédito tributário com os seus acréscimos legais, inclusive com o valor dos juros de mora. Em outras palavras, os juros de mora são devidos inclusive durante o período em que a respectiva cobrança (exigibilidade) esteja suspensa".

Ademais, na forma da legislação em vigor, os juros de mora são devidos inclusive durante o período em que a respectiva cobrança estiver suspensa por decisão administrativa ou judicial (art. 5^o do Decreto-Lei n^o 1.736, de 1979) e, portanto, os juros de mora são sempre devidos desde o vencimento da obrigação.

No que tange à exigência de juros de mora, é de se salientar que em devaneio algum pode ser acolhida tese qualquer que pretenda ler no dispositivo legal citado pela contribuinte, qual seja, o art. 161, §1^o, do CTN, a determinação de que os juros tributários



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.002336/00-82
Recurso nº : 126.487
Acórdão nº : 202-15.732

N.º DE REGISTRO
QUANTIDADE DE ORÇAMENTOS
BRASILEIRA 03 11/04
<i>Rebeca</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

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 e 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, inexistente 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 do 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 tresler o CTN como tão desassissadamente 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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.002336/00-82
Recurso nº : 126.487
Acórdão nº : 202-15.732

03	11	09
BRANCA		
VISTO		

2ª CC-MF
Fl.

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

Mais divorciada ainda da realidade é a asserção de que não haveria previsão nem permissivo legal à cobrança do índice de juros em tela. Seus instrumentos legislativos veiculadores, notadamente no campo tributário, assim como o inaugural historicamente considerado, longe estão de não terem feições desta espécie. Eles são precisamente as Leis 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 aufer 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 impropriedade, pois, delinea-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, do ADCT, consagrou o legislador constituinte que as competências normativas atribuídas pela CF ao Congresso Nacional (no caso as leis ordinárias) que houvessem sido objeto de delegação a órgão do Executivo poderiam quedar prorrogadas. Tal prorrogação ocorreu pelas sucessivas MPs editadas, na hipótese da competência normativa do CMN, consubstanciando-se em definitivo nas Leis 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 mantêm-se hoje com força de lei, à ausência de disposição parlamentar em contrário, mas antes nessa direção.

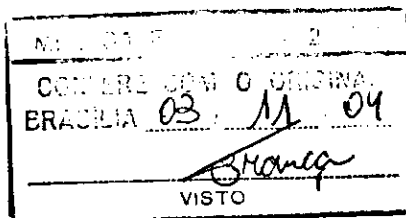
Menor ainda é o azo de que a taxa de juros não pode ser cobrada por fazer sujeita às flutuações econômicas. Acaso a correção monetária, por definição, não é um índice variável sujeito a tais flutuações? Obviamente que sim. Entretanto, nem se há de sonhar que não possa ser cobrada, premiando os devedores 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.

11



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13808.002336/00-82
Recurso nº : 126.487
Acórdão nº : 202-15.732

Quais produtos ou serviços terão seus preços aferidos para tanto, qual o peso ou proporção que cada um deles terá no resultado final, que locais do país serão objeto da pesquisa, bem como que proporção terão na fórmula de cálculo, se é que terão, durante que período haverá essa aferição, com qual periodicidade, que método exponencial empregará a fórmula matemática, tudo isso, dentre outros elementos, é objeto exclusivo de disposição regulamentar infralegal, no cômputo da correção ou desvalorização monetária (razão, aliás, pela qual diferentes institutos de pesquisa atingem resultados diversos, pois suas fórmulas são 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 lídimo, 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.

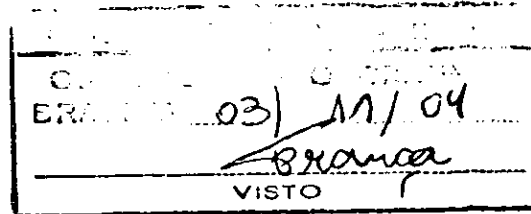
Tampouco se deve confundir os próprios juros com sua respectiva taxa. Essa somente traduz o índice matemático, geralmente expresso em percentual ou em mero valor acrescido e embutido na parcela do capital a restituir. Seria, pois, uma razão, um numerário, mesmo que consignado sob modos de cálculo diversos, 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 ubiquamente.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.002336/00-82
Recurso nº : 126.487
Acórdão nº : 202-15.732



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 fracção do capital correspondente ao tempo da sua utilização (Antunes Varela. Das Obrigações em Geral. Vol I. 10ª ed.. Coimbra: Almedina, 2000, pg. 870, com grifos do original)."

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 mantêm 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 divisado, a predicação "moratória" apenas identifica a causa obrigacional dos juros, mas não eles 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: Lúmen Júris, 2002, pg 31)."

A



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.002336/00-82
Recurso nº : 126.487
Acórdão nº : 202-15.732

MIN. DA FAZ.
COOR. GERAL DE CONTRIBUÍveis
BRASÍLIA, 03/11/04
<i>Exame</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

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

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

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

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

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

"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."

Diante do exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 11 de agosto de 2004 //

Nayra Bastos Manatta
NAYRA BASTOS MANATTA