



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13953.000396/2003-29
Recurso nº : 134.851
Acórdão nº : 204-02.743

Recorrente : FUNDAÇÃO EDUCACIONAL JANDAIA DO SUL
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

COFINS. NULIDADE. A falta de entrega à contribuinte de documentos que lastrearam a autuação e que são de seu inteiro conhecimento por serem de sua responsabilidade, quais sejam cópias dos seus livros contábeis fiscais e de DIPJ, não constitui cerceamento de direito de defesa, uma vez que a autuação decorreu de diferenças entre os valores escriturados e os recolhidos.

DECADÊNCIA. O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo à Cofins é de dez anos contados a partir da ocorrência do fato gerador.

IMUNIDADE. ART. 150, INCISO VI DA CF. Não se aplica à Cofins a imunidade prevista no art. 150, inciso VI da Constituição Federal, por se restringir, esta, apenas aos impostos, não albergando as contribuições sociais.

IMUNIDADE ART. 195, PARAGRAFO 7º da CF/88. A imunidade contida no art. 195, § 7º da CF alcança apenas as entidades beneficentes de assistência social.

ISENÇÃO. FUNDAÇÃO DE DIREITO PRIVADO INSTITUIDA POR PODER PÚBLICO. Estão isentas da Cofins as receitas advindas das atividades próprias das fundações de direito privado instituídas ou mantidas pelo Poder Público.

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

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

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FUNDAÇÃO EDUCACIONAL JANDAIA DO SUL.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13953.000396/2003-29

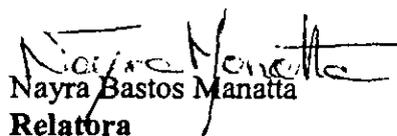
Recurso nº : 134.851

Acórdão nº : 204-02.743

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar a incidência da contribuição sobre as receitas das atividades próprias auferidas a partir de 01/02/99.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2007.

Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Nayra Bastos Manatta
Relatora

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



Processo nº : 13953.000396/2003-29
Recurso nº : 134.851
Acórdão nº : 204-02.743

Recorrente : FUNDAÇÃO EDUCACIONAL JANDAIA DO SUL

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração objetivando a cobrança da Cofins relativa ao período de fevereiro/99 a dezembro/01 em virtude de falta de recolhimento da contribuição.

A contribuinte interpôs impugnação alegando em sua defesa:

1. nulidade do auto de infração por ter recebido apenas a cópia do auto de infração e não de todos os documentos que compõem a peça acusatória;
2. decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir os créditos relativos aos períodos de janeiro/99 a março/99 em virtude de haver transcorridos mais de cinco anos, nos termos do art. 173, I do CTN;
3. por ser entidade de direito privado, instituída, mas não mantida pelo Poder Público, não procede o argumento de inviabilidade de utilização de imunidade por infringência ao art. 150, § 3º da CF por se manter com recursos recebidos dos alunos de graduação e pós-graduação (proibido apenas às fundações públicas);
4. sendo fundação de direito privado, sem fins lucrativos, usufrui da imunidade tributária prevista no art. 150, VI, "c" da CF e art. 9º, IV, "c" do CTN, sendo que tal imunidade só pode ser cancelada, suspensa após processo próprio;
5. não teve acesso a "vultuoso recurso financeiro" conforme alegado pelo Fisco, se tais receitas existiram "permaneceram na posse dos responsáveis pela administração e direção da Faculdade à época apresentada", devendo a penalidade incidir apenas sobre os responsáveis pelo ato fraudulento;
6. não houve distribuição de patrimônio aos sócios, e se alguém é responsável pelas fraudes são os administradores à época, conforme atestam depoimentos;
7. os desvios da administração anterior se deram através dos cursos de pós-graduação (sequer reconhecidos pelo MEC) tendo que devolver aos alunos os numerários recebidos, razão pela qual não pode ser ainda mais penalizada pelo Fisco;
8. não está sujeita à incidência da Cofins por não exercer atividade de empresa por quota de responsabilidade limitada, mas de natureza de sociedade civil uniprofissional, isenta da contribuição nos termos do art. 6º, II da LC 70/91, sendo que a Lei nº 9430/96 não poderia ter revogado tal isenção;
9. caráter confiscatório da multa aplicada; e
10. impossibilidade de utilização da taxa Selic como juros de mora.

Cientificado o Sr. Wilson José Pontara apresenta impugnação alegando:

134
3



Processo nº : 13953.000396/2003-29
Recurso nº : 134.851
Acórdão nº : 204-02.743

1. o Poder Público Municipal apesar de inadimplente é responsável pelo repasse de verbas à Fundação, o que a torna beneficiária da imunidade prevista no art. 150, § 2º da CF, não se lhe aplicando a ressalva do § 3º, uma vez que a contraprestação recebida dos alunos é toda aplicada na manutenção de suas atividades;
2. goza da imunidade do art. 150, VI, "c" da CF, cumprindo os requisitos do art. 14 do CTN, e o fato de cobrar mensalidade dos alunos não desvirtua a imunidade; e
3. discorre sobre a imunidade, seus requisitos e suspensão.

A DRJ em Curitiba - PR manifestou-se no sentido de manter o lançamento.

Inconformada com a decisão proferida a contribuinte apresenta recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, arguindo como razões de defesa as mesmas defendidas na inicial, acrescendo, ainda, que: de acordo com o disposto no art. 13, inciso VIII e art. 14, inciso X da MP 2158-35/2001 são isenta da Cofins as receitas advindas das atividades próprias das fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público e a recorrente é exatamente uma fundação de direito privado, sem fins lucrativos, instituída pelo Poder Público, razão pela qual as receitas de suas atividades básicas são isenta da Cofins.

De acordo com informação proferida pela autoridade competente, fl. 940, foi feito arrolamento de bens garantindo o seguimento do recurso interposto.

O julgamento foi convertido em diligência, para que fossem:

1. segregadas as receitas advindas das atividades próprias (relacionadas às atividades de ensino) da recorrente, fazendo demonstrativo discriminando e quantificando tais receitas;
2. discriminada e quantificada as receitas decorrentes de outras atividades e outras receitas que compõem a base de cálculo da Cofins nos termos da Lei nº 9718/98;
3. Elaborado relatório conclusivo.

Em resposta à diligência proposta a fiscalização limitou-se a informar que as receitas das atividades encontravam-se discriminadas às fls. 789/790 (ano 1999); 793 (ano 2000) e 796 (ano de 2001).

É o relatório.

134/H



Processo nº : 13953.000396/2003-29
Recurso nº : 134.851
Acórdão nº : 204-02.743

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Primeiramente deve ser observado que as receitas omitidas face ao expediente atribuído ao Sr. Wilson José Pontara, dirigente à época da autuada, não foi objeto de lançamento no presente processo que se restringiu às receitas escrituradas pela pessoa jurídica ou indicadas nas DIPJ, razão pela qual, como bem assegurou a decisão recorrida, as alegações tecidas pelo Sr. Wilson Pontara acerca de sua responsabilidade pessoal sobre as omissões de receita são estranhas à lide.

A contribuinte arguiu a nulidade do auto de infração por cerceamento de direito de defesa em virtude de não lhe ter sido entregue todos os elementos que compõem a acusação fiscal.

De acordo com o disposto no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 são nulos os atos praticados com preterição do direito de defesa.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Por sua vez, o art. 10 do Decreto nº 70.235/72 determina como um dos elementos essenciais para o Auto de infração, no seu inciso III, a descrição dos fatos. Tal assertiva dar-se em virtude de que a Administração deve demonstrar claramente a subsunção dos fatos à norma jurídica para que se possa exigir o tributo.

No caso presente as receitas consideradas pela fiscalização para apuração da base de cálculo da contribuição são aquelas escrituradas no Livro Diário e no Livro Razão e nas DIPJ entregues pela recorrente, documentos estes de conhecimento e posse da autuada. Segundo

M Y&Y 5



Processo nº : 13953.000396/2003-29
Recurso nº : 134.851
Acórdão nº : 204-02.743

consta do Termo de Verificação Fiscal o lançamento deu-se em virtude de insuficiência de recolhimento da Cofins comparando-se os valores recolhidos com os escriturados e informados em DIPJ, razão pela qual não se pode falar em cerceamento de direito de defesa.

Vale lembrar que os demonstrativos de apuração do auto de infração foram entregues à recorrente, restando a ela apenas conferir, se for este o caso, os valores por ela própria escriturados e informados à SRF com os valores considerados pelo Fisco. Esta conferência seria feita com a própria escrita fiscal da contribuinte, razão pela qual a documentação acostada aos autos pela fiscalização é de pleno conhecimento da contribuinte.

Desta forma, rejeito a preliminar de nulidade.

Em relação à decadência, deve se observar que a norma que rege o prazo decadencial para constituição de crédito tributário relativos a tributos sujeitos ao lançamento por homologação está contido no art. 150, §4º do CTN, e não no § 1º do citado artigo.

Observe-se que o §4º do art. 150 do CTN assim dispõe:

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....
§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo nosso)

Como se verifica, a norma do CTN estipula regra geral de prazo à homologação, deixando facultado à lei a prerrogativa de estipular, de modo específico, prazo diverso para a ocorrência da extinção do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito.

A Cofins é contribuição destinada a financiar a Seguridade Social, nos termos do art. 195, inciso I da Constituição Federal, sendo-lhe aplicáveis, portanto, as normas específicas da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, publicada no Diário Oficial da União em 25/07/1991 e republicada em 11/04/1996, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social, e cujo art. 45 prevê:

Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído; (...)

Desta forma, quando da ciência do Auto de Infração em tela, 12/06/03, ainda não decaíra o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento relativo aos períodos relativos ao ano calendário de 1999 uma vez que a Peça Infracional foi lavrada antes de transcorridos os dez anos previstos na lei.

134



Processo nº : 13953.000396/2003-29
Recurso nº : 134.851
Acórdão nº : 204-02.743

Vale ressaltar aqui que a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuintes, a larga maioria votou pelo reconhecimento do prazo decencial para a Cofins.

Verifica-se que idêntico posicionamento foi adotado pela Segunda Turma do STJ quando do julgamento do RESP 475559/SC, datado de 17/11/2003, tratando de contribuições previdenciárias, cuja ementa encontra-se assim transcrita:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

PRESCRIÇÃO. PRAZO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

CF/88 E LEI Nº 8.212/91.

1. A Constituição Federal de 1988 tornou indiscutível a natureza tributária das contribuições para a seguridade. A prescrição e decadência passaram a ser regidas pelo CTN cinco anos e, após o advento da Lei nº 8.212/91, esse prazo passou a ser decenal.

2. In casu, o débito relativo a parcelas não recolhidas pelo contribuinte referentes aos anos de 1989, 1990 e 1991, sendo a notificação fiscal datada de 07.04.97, acha-se atingido pela decadência, salvo quanto aos fatos geradores ocorridos a partir de 25 de julho de 1991, quando entrou em vigor o prazo decenal para a constituição do crédito previdenciário, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

3. Recurso Especial parcialmente provido."

Embora o art. 145 da CF/88 mencione apenas os impostos, contribuições de melhoria e taxas, o art. 149, caput, da mesma Constituição Federal/88 estabelece que a União poderá instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas, e o parágrafo 1º deste artigo estabelece que os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir contribuição, a ser cobrada dos seus servidores, para o custeio de sistemas de previdência e assistência social.

Depreende-se daí que o legislador constituinte permitiu à União a instituição de contribuições sociais, não delimitando, inclusive, quantitativamente o número destas contribuições pelo fato de serem elas voltadas para ações estatais específicas, como instrumento de atuação do Estado, tanto que o produto da arrecadação é, necessariamente, vinculado aos objetivos da ação estatal. Ou seja, a contribuição se individualiza e se identifica não apenas pela natureza do fato gerador, mas pela vinculação entre a exação e o atendimento a um específico encargo estatal.

É de se observar, ainda, que embora a finalidade seja um traço fundamental das contribuições não significa que a simples existência de previsão de uma finalidade seja suficiente para que se possa instituir novas contribuições. As contribuições somente podem ser criadas em relação a finalidades previstas constitucionalmente e relativamente às quais a Constituição tenha autorizado a criação de contribuições, quais sejam, contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico, e de interesse de categorias profissionais ou econômicas.

O art. 195 da Lei Magna expressamente autorizou a instituição de novas contribuições destinadas a garantir ou expandir a seguridade social. Com fulcro neste mandamento constitucional é que foi instituída, em 1991, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, pela Lei Complementar nº 70/91.

134



Processo nº : 13953.000396/2003-29
Recurso nº : 134.851
Acórdão nº : 204-02.743

Assim sendo é de se concluir que no sistema tributário brasileiro não existem apenas impostos, taxas e contribuições de melhoria como alegou a recorrentes, mas, também, as contribuições sociais, as de intervenção no domínio econômico e as de interesse de categorias profissionais ou econômicas.

O imposto, segundo definição do CTN, é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte. O fato imponible não se refere a um comportamento das pessoas jurídicas de direito público interno, mas prendem-se a um fato, ato, situação, inerente a um particular, indicativos de sua capacidade contributiva.

Segundo Roque Carrazza *in* Curso de Direito Constitucional Tributário, “é a capacidade contributiva que, em matéria de impostos, atende às exigências do princípio da igualdade, realizando o ideal republicano de afastar, também na tributação, privilégios sem causa de pessoas ou categorias de pessoas”.

O Estado não oferece qualquer utilidade, comodidade ou serviço fruível, não havendo vinculação alguma entre o pressuposto de fato previsto na norma instituidora do imposto e a atuação estatal.

Carrazza ensina que :

(. . .) a Constituição, implicitamente, determina que a lei coloque na hipótese de incidência dos impostos fatos regidos pelo direito privado, isto é, da esfera pessoal dos contribuintes, e, portanto, desvinculados da ação do Estado (esta sim regida pelo Direito Público). Realmente, o Texto Magno, nos mencionados arts. 153, 155 e 156, autoriza o legislador ordinário a adotar, como hipótese de incidência de impostos o fato de alguém (a) importar produtos; (b) exportar produtos; (c) auferir rendimentos; (d) praticar operações de crédito; (e) ser proprietário de imóvel rural; (f) praticar operação mercantil; (g) ser proprietário de veículo automotor; (h) ser proprietário de imóvel urbano; (i) prestar, em caráter negocial, serviços de qualquer natureza.

Acresce, ainda, o autor, que todos estes fatos tem a propriedade de revelar ou fazer presumir, em si mesmo, a capacidade econômica dos que os realizam, ou seja, são signos presuntivos de riqueza.

É de se verificar, portanto, que os impostos são tributos que gravam atos, fatos ou situações denotativas de riqueza do contribuinte, não sendo exigida qualquer participação do Estado nestes atos, fatos ou situações.

As contribuições, por sua vez, se caracterizam por estarem relacionadas com uma despesa ou vantagem especial referidas aos sujeitos passivos respectivos, diferindo, portanto dos impostos. Outra característica marcante das contribuições sociais é o fato sua receita estar previa, expressa e inequivocamente destinada ao fim para o qual foi instituída.

Nas contribuições sociais, diferentemente dos demais tributos, é relevante para caracterizar a exação não só sua finalidade para a qual foi instituída, mas, também, a afetação de sua receita ao custeio da atividade estatal que é pressuposto de sua criação.

Segundo José Eduardo Soares de Melo *in* “Contribuições Sociais no Sistema Tributário” “as linhas básicas das contribuições (no caso, as de natureza social, do art. 195) repousam na sua vinculação com a Seguridade Social, sendo desnecessário argumentar-se com a existência de elementos e situações financeiras”.

Embora a destinação, regra geral, não integre a definição do regime jurídico do tributo, quando valorizada pela norma constitucional como nota integrante do desenho de certa



Processo nº : 13953.000396/2003-29
Recurso nº : 134.851
Acórdão nº : 204-02.743

figura tributária, passa a representar critério hábil para distinguir essa figura de outras cujo perfil não apresente semelhante especificidade.

Assim sendo, a destinação específica das contribuições sociais e a destinação do seu produto não constituem, segundo a doutrina, regra orçamentária-financeira, como alega a recorrente, mas representa requisito imprescindível para a sua configuração.

Esposando este entendimento Hugo de Brito Machado afirma que:

Nada impede que o legislador colha elementos da Ciência das Finanças para melhor delinear o perfil das espécies de tributos. Assim, parece-nos que na verdade a Constituição Federal de 1988 consagra as contribuições sociais como tributo com natureza específica, determinada pelos dois elementos conceituais acima indicados. São instituídas para atingir apenas aquelas pessoas ligadas por interesses profissionais ou econômicos, e a respectiva receita tem fim específico.

(...)

Tais contribuições caracterizam-se, portanto, simplesmente pelo fato de ingressarem diretamente naquele orçamento a que se refere o art. 165, § 5º, item III, da CF.

Ou seja, nas contribuições especiais a própria competência legislativa tributária já nasce diretamente vinculada a um fim, eleito pela Constituição, e ao transformar a vinculação do produto da arrecadação em elemento distintivo da espécie tributária, tem-se nova dimensão do fenômeno imposto pela norma autorizadora (Carta Magna).

As contribuições sociais constituem, pois, tributos de características específicas, vinculados a despesa especial ou vantagem referida aos contribuintes e que podem implicar, ou não, atuação estatal.

Assim sendo, é de se concluir que a natureza jurídica da Cofins é a de contribuição social, diferindo dos impostos, previstos no art. 145 da CF/88. Entendimento este já externado pelo STF quando do julgamento do ADC nº 01-01/DF, de 01/12/93, no qual o Ministro Relator Moreira Alves expressamente se manifestou no sentido de considerar que "as contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social tem natureza tributária, embora não se enquadrem entre os impostos". (grifo nosso).

Existe ainda uma segunda questão acerca do fato de as contribuições sociais serem tributos ou não.

Segundo Geraldo Ataliba *in* Hipótese de Incidência Tributária, as contribuições são, conceitualmente, "tributo vinculado cuja hipótese de incidência consiste numa atuação estatal indireta e mediante (mediante uma circunstância intermediária) referida ao obrigado".

Ainda segundo aquele autor, a CF/88 caracteriza as contribuições como tributos, em razão da sua natureza (receitas derivadas, compulsórias) e por consubstanciarem princípios peculiares no regime jurídico dos tributos.

De acordo com diversos doutrinadores como Sacha Calmon, Roque Carrazza e Paulo de Barros Carvalho, as contribuições possuem natureza jurídica de tributo, devendo a eles ser aplicada o princípio da anterioridade e da irretroatividade, dentre outros que regem o sistema tributário brasileiro.

Entretanto, outra corrente doutrinária, encabeçada por Ruy Barbosa Nogueira, admite que as contribuições são tributos, salvo as destinadas ao custeio da Assistência Social, dentre as quais encontra-se a Cofins.

131



Processo nº : 13953.000396/2003-29
Recurso nº : 134.851
Acórdão nº : 204-02.743

Luiz Melega explicita que *"inúmeras outras restrições ou limitações que gravam os tributos não se aplicam às contribuições no regime instituído pela Carta Política de 1988, ainda que seja devido às peculiaridades características, que lhes impedem de produzir determinados efeitos, específicos dos tributos. Não se aplicariam às contribuições, nesta linha de raciocínio, as limitações do poder de tributar referidas nos incisos IV e V do art. 150 do Estatuto Político. E a do inciso IV, por ser específica dos impostos."* (grifo nosso)

Conclui, ainda o autor:

Não nos parece, por tudo quanto foi exposto, que se possa dar como certa a natureza tributaria das contribuições na Carta Política de 5.10.1988. O tão-só fato de o legislador constituinte tê-las subordinado a certos princípios tradicionais, que devem ser rigorosamente observados na instituição e cobrança dos tributos, não é suficiente para transforma-las em tributo. Esse fato é até uma indicação de que se quis negar-lhes a natureza tributaria. Também não parece decisiva a circunstancia de que algumas delas situarem-se no capítulo reservado ao "Sistema Tributário Nacional". Não haveria mesmo campo mais apropriado para inseri-las, já que se assemelhavam aos tributos no que respeita a certas exigências.

Segundo Hamilton Dias de Souza:

A contribuição não se caracteriza somente pelo seu fato gerador mas, sobretudo por sua finalidade, exteriorizada pela atividade estatal desenvolvida e que se conecta indiretamente com o sujeito passivo. Além disso, e exatamente por se tratar de exação causal, é traço característico das contribuições que o produto de sua arrecadação seja destinado à atividade estatal que é o seu pressuposto. Por esta razão, aliadas à redação do art. 149 da CF, que manda aplicar às contribuições apenas o disposto nos seus arts. 146, III e 150, I e III, assim indicando que as demais regras constitucionais a elas não se aplicam, parece-me que entre nós elas não foram tratadas como tributos.

Desta forma, considerando-se que a Cofins não possui natureza tributária a ela não poderiam ser aplicadas as regras contidas no art. 150, inciso VI da CF/88 – imunidade, já que o texto constitucional manda aplicar às contribuições apenas o disposto nos seus arts. 146, inciso III e 150, incisos I e III. As demais regras constitucionais, por conseguinte a ela não se aplicam.

Se, por outro lado, considerar-se a Cofins como tendo natureza tributária, ela seria caracterizada como contribuição e não imposto, conforme já explicitado anteriormente, e, portanto, também não lhe seria aplicada a imunidade prevista no art. 150, inciso VI da CF/88, por se tratar de vedação específica de imposto.

Qualquer que seja, pois, o posicionamento acerca da natureza da Cofins, a conclusão é que a ela não se aplica a imunidade contida no dispositivo normativo do art. 150, inciso VI da CF/88.

Deve ser ressaltado que nos termos do art. 150, § 3º da CF a imunidade contida no inciso VI, ainda que incidente sobre o patrimônio, a renda ou serviços e relativa apenas a imposto como já se disse, não pode ser aplicada no caso de haver contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, e, no caso em tela, a contribuinte cobra mensalidade de seus alunos pelos serviços educacionais de nível superior por ela prestados.

Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:



Processo nº : 13953.000396/2003-29
Recurso nº : 134.851
Acórdão nº : 204-02.743

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

V - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

§ 1º - A vedação do inciso III, b, não se aplica aos impostos previstos nos arts. 153, I, II, IV e V, e 154, II.

§ 2º - A vedação do inciso VI, a, é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

§ 3º - As vedações do inciso VI, a, e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

§ 4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas b e c, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

O fato de enquadrar-se ou não como pessoa jurídica de direito público para efeitos da fruição da citada imunidade prevista no art. 150 da CF, seja na hipótese prevista no inciso VI, alínea "a" ou "c" (como alega a contribuinte), não há de ser discutido aqui visto que tal imunidade, como já se disse, alcança apenas os impostos, não sendo extensiva à Cofins.

Em relação à suposta imunidade à tributação da Cofins em virtude do disposto no art. 195, § 7º da CF é de se observar que o citado dispositivo constitucional, no seu § 7º isentou



Processo nº : 13953.000396/2003-29
Recurso nº : 134.851
Acórdão nº : 204-02.743

das contribuições sociais as entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências contida na lei.

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei. (grifo nosso)

No caso dos autos não existe o caráter de beneficência, em virtude da contraprestação recebida pela recorrente em remuneração aos serviços educacionais por ela prestados, razão pela qual não se considera que a recorrente faz jus à imunidade contida no art. 195, § 7º da CF.

Todavia, sendo a recorrente fundação de direito privado instituída pelo Poder Público, conforme confirmam os próprios autuantes, está isenta em relação à Cofins, nos termos do art. 14, inciso X da MP 2158-35 em relação às receitas de suas atividades próprias, ou seja, no caso em questão, aquelas relacionadas diretamente aos serviços educacionais de ensino superior, a partir de 01/02/99:

Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1 de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

(...)

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.

§ 1 São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput.

§ 2 As isenções previstas no caput e no § 1 não alcançam as receitas de vendas efetuadas:

I - a empresa estabelecida na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio;

II - a empresa estabelecida em zona de processamento de exportação;

III - a estabelecimento industrial, para industrialização de produtos destinados à exportação, ao amparo do art. 3 da Lei n 8.402, de 8 de janeiro de 1992.

Art. 13. (omissis)

(...)

VIII - fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público. (grifo nosso)

Depreende-se daí que as receitas próprias das fundações de direito privado instituídas ou mantidas pelo Poder Público estão isentas da Cofins, a partir de 01/02/99, das receitas advindas de suas atividades próprias. No caso em questão não há dúvidas de que a recorrente enquadra-se como fundação de direito privado instituída pelo Poder Público.

Ressalte-se aqui que para fruição de tal benefício legal independe se a entidade cobra ou não pelos seus serviços prestados, bastando apenas que tenha sido instituída ou que seja

131 12
//



Processo nº : 13953.000396/2003-29
Recurso nº : 134.851
Acórdão nº : 204-02.743

mantida pelo Poder Público e, no caso em concreto, conforme resta comprovado nos autos e afirmado pela própria fiscalização, a recorrente é uma fundação de direito privado, instituída pelo Poder Público, no caso em concreto, a Prefeitura Municipal de Jandaia do Sul.

Diante do exposto as receitas advindas de prestação de serviços educacionais de ensino superior conforme discriminadas às fls. 789 (ano de 1999); às fls. 793 (ano de 2000) e às fls. 796 (ano de 2001) relativas a mensalidades escolares, inscrições para vestibular e histórico e diplomas, especialização/mestrado devem ser excluídas da base de cálculo da contribuição por serem relativas às atividades próprias da entidade, nos termos do art. 14, inciso X da MP 2158-35.

As demais receitas não resultantes das atividades relacionadas às atividades própria da fundação, tais como xerox, taxa de diretório, taxa de expediente, multa e juros de mora, receitas financeiras, etc devem ser tributadas.

No que diz respeito ao argumento de que estaria isenta da Cofins por ser sociedade civil de profissão legalmente regulamentada nos termos do art. 6º, inciso II da LC 70/91, é de se observar, primeiramente, que a recorrente não se enquadra como sendo uma sociedade constituída exclusivamente por pessoas físicas com o objetivo de exercer profissão legalmente regulamentada (hipótese de isenção prevista na LC 70/91), mas sim como fundação de direito privado, e, em segundo plano, que tal isenção foi revogada pela Lei nº 9430/96.

Quanto à possibilidade de a Lei nº 9430/96 revogar dispositivo contido na LC 70/91 tal matéria foi brilhantemente enfrentada pelo Conselheiro Jorge Freire, razão pela qual adoto o voto proferido no RV 123.598 como minhas razões de decidir:

Como é cediço e amplamente majoritária neste Conselho a tese de que falece competência a órgão julgadores administrativos de adentrarem no mérito da constitucionalidade de norma válida, vigente e eficaz¹, não conheço do recurso no que se refere à alegada inconstitucionalidade do art. 56 da Lei 9.430/96, norma esta que não teve declarada sua inconstitucionalidade.

O teor do citado artigo 56 da Lei 9.430/96 é o seguinte:

As sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada passam a contribuir para a seguridade social com base na receita bruta da prestação de serviços, observadas as normas da Lei Complementar n.º 70/91, de 30 de dezembro de 1991.

Parágrafo único: Para efeito da incidência da contribuição de que trata este artigo, serão consideradas as receitas auferidas a partir do Mês de abril de 1997.

Contudo, podemos dizer que temos uma jurisprudência bem consolidada pelo STJ, tendo sido objeto da Súmula 276², cujo enunciado foi vazado nos seguintes termos:

As sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da Cofins, irrelevante o regime tributário adotado"

¹ E sobre essa questão alonguei-me no julgamento do Acórdão 201-72.361, de 09/12/1998, que restou assim ementado nesse tópico: "Refoge competência a órgãos administrativos para apreciarem incidentes de inconstitucionalidade de leis ou atos normativos infralegais. Competência exclusiva do Poder Judiciário."

² De 14/05/2003, DJ 02/06/2003.

134
4



Processo nº : 13953.000396/2003-29
Recurso nº : 134.851
Acórdão nº : 204-02.743

E, recentemente³, a matéria, inclusive, foi objeto de análise pelos membros da Primeira Seção do STJ, cuja ementa do julgado restou assim redigida:

AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. COFINS. SOCIEDADE CIVIL. ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA. ISENÇÃO. LC 70/91.

- 1. A isenção tributária concedida por Lei Complementar só pode ser revogada por lei de igual natureza e não por lei ordinária.*
- 2. Agravo regimental improvido.*

Dessa forma, temos que o STJ, adentrando na análise da constitucionalidade do art 56 da Lei 9.430/96, e concluindo pela sua inconstitucionalidade formal ao asseverar que só lei complementar poderia revogar a isenção vazada pelo art. 6º, II, da LC 70/91, entende que tal desoneração continua vigendo.

Nada obstante, esse entendimento do Egrégio STJ vai de encontro com o posicionamento adotado pelo STF, que no julgamento da ADC 01-DF, na qual foram enfrentados alguns aspectos acerca da inconstitucionalidade da LC 70/91, ficou bem assentado nos fundamentos dos votos, que a Lei Complementar 70/91 é, materialmente, uma lei ordinária, embora essa questão não tenha sido expressa na parte dispositiva do Acórdão.

O Ministro Moreira Alves, relator daquele paradigmático julgado, a certa altura de seu voto, asseverou:

Sucedee, porém, que a contribuição social em causa, incidente sobre o faturamento dos empregadores, é admitida expressamente pelo inciso I do artigo 195 da Carta Magna, não se podendo pretender, portanto, que a Lei Complementar 70/91 tenha criado outra fonte de renda destinada a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social.

Por isso mesmo, essa contribuição poderia ser instituída por lei ordinária. A circunstância de ter sido instituída por lei formalmente complementar – a Lei Complementar nº 70/91 – não lhe dá, evidentemente, a natureza de contribuição social nova, a que se aplicaria o disposto no § 4º do art. 195 da Constituição, porquanto essa lei, com relação aos dispositivos concernentes à contribuição social por ela instituída – que são objeto desta ação –, é materialmente ordinária, por não tratar, nesse particular, de matéria reservada, por texto expresso da Constituição, à lei complementar. A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional nº 1/69 – e a Constituição atual não alterou esse sistema –, se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias para cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência, e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Carta Magna exige esta modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm como dispositivos de lei ordinária.

O Ministros Ilmar Galvão e Carlos Velloso explicitaram o mesmo entendimento, qual seja, de que a COFINS teve como pressuposto constitucional o art. 195, I, desta forma não se sujeitando a contribuição às proibições do inciso I do artigo 154 pela remissão que a ele faz o § 4º daquele art. 195.

³Agravo Regimental no RESP 382.736, j. 08/10/2003, DJ 25/02/2004, relator para o Acórdão Ministro Peçanha Martins.

134 14
4



Processo nº : 13953.000396/2003-29
Recurso nº : 134.851
Acórdão nº : 204-02.743

O meu posicionamento tem sido no sentido de seguir a orientação da jurisprudência reiterada dos Tribunais Superiores. Mas, data vênia, neste caso vou dissentir do escólio do STJ. Meu entendimento é que se não há decisão judicial afastando a validade e eficácia de determinada lei vigente, descabe a órgão julgador administrativo fazê-lo, e se assim é, não vejo como deferir pleito de restituição de pagamentos feitos com base na norma expressa no artigo 56 da Lei 9.430/96, que revogou a isenção do art. 6º, II, da Lei Complementar 70/91. Mormente quando a alegação da presumida inconstitucionalidade dessa norma é contrária ao entendimento predominante do STF, ao qual filio-me, vez que, do excerto acima transcrito, fica patente que a Suprema Corte vê a Lei Complementar 70/91 como, materialmente, lei ordinária.

Em verdade, a revogação da isenção das sociedade civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada foi consequência das modificações introduzidas na tributação daquela espécie de sociedade civil pelos artigos 71 da Lei 8.383 e pelos artigos 1º e 2º da Lei 8.541/92. Demais disso, a seguridade social, como emerge da nossa Carta Magna, deve ser financiada por toda sociedade.

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

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

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



Processo nº : 13953.000396/2003-29
Recurso nº : 134.851
Acórdão nº : 204-02.743

não de juros reais, de cuja definição ainda se prescinde em nosso ordenamento, segundo declarado pelo Colendo STF no julgamento do Adin 04/91. Ora, como esta, a correção monetária, desde a promulgação do CTN até período bem recente da nossa História, com raros períodos de exceção, manteve-se acima do 1%. Obviamente os juros também têm de estar aptos a ultrapassar tal percentual, e não inescapavelmente abaixo dele.

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

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

A critério do poder tributante os juros podem ser superiores a 1% ao mês, sem que contrastem com a lei de usura ou com o art. 192, §3º, da CF (apud Comentários ao Código Tributário Nacional, Vol 2, coord. Ives Gandra da Silva Martins, São Paulo: Saraiva, 1998, pg. 349).

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

Demais disso, o exame de tais leis bem demonstra outro distanciamento cabal da verdade pela recorrente. Decerto, a primeira das acima mencionadas – a Lei 8981/95 –, *verbi gratia*, em seu art. 84, I, já consignava expressamente que a taxa em tela seria equivalente à "taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna (*sic*)". Com isso, bem se desvela que há sim, indubitavelmente, indicação legal precisa de como se aufere 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, delineia-se a pretensão da recorrente.

Contudo, poderia ainda haver imprevisão legal específica que não traduziria ofensa à legalidade e à tipicidade. Decerto, no art. 25, I, dos ADCT, 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 7763/89, 7150/83, 9069/95. Com isso, as disposições de fórmulas do CMN sobre como se efetuar o cômputo dos índices de juros no caso da taxa Selic mantêm-se hoje com força de lei, à ausência de disposição parlamentar em contrário, mas antes nessa direção.

Menor ainda é o azo de que a taxa de juros não pode ser cobrada por jazer sujeita às flutuações econômicas. Acaso a correção monetária, por definição, não é um índice variável

134/ 16
A



Processo nº : 13953.000396/2003-29
Recurso nº : 134.851
Acórdão nº : 204-02.743

sujeito a tais flutuações? Obviamente que sim. Entretanto, nem se há de sonhar que não possa ser cobrada, premiando os devedores renitentes, como é o caso da contribuinte. *Mutatis mutandi* idêntica lógica há de ser emprestada à taxa em questão, impondo-se a rejeição imediata de tal argumento da recorrente.

Por fim, a alegação de que o Bacen venha a definir a aludida taxa maior reprimenda ainda merece. De fato, em primeiro lugar, tem de se destacar que as normas regulamentares para aferição desse índice matemático não decorrem do Banco Central, mas sim do CMN. A depois, impende considerar que o quanto regulamentado nesse âmbito, uma vez já definida ser a taxa a média mensal das captações dos títulos da dívida pública mobiliária federal interna, emergem como meras disposições técnicas, sendo bem por isso própria do campo do regulamento, e nunca de lei. Igual fenômeno ocorre com a apuração da correção monetária. Quais produtos ou serviços terão seus preços aferidos para tanto, qual o peso ou proporção que cada um deles terá no resultado final, que locais do país serão objeto da pesquisa, bem como que proporção terão na fórmula de cálculo, se é que terão, durante que período haverá essa aferição, com qual periodicidade, que método exponencial empregará a fórmula matemática, tudo isso, dentre outros elementos, é objeto exclusivo de disposição regulamentar infralegal, no cômputo da correção ou desvalorização monetária (razão, aliás, pela qual diferentes institutos de pesquisa atingem resultados diversos, pois suas fórmulas são 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 arguição de que o índice de juros utilizado seria remuneratório, escapando ao caráter moratório, não apresenta qualquer coima que comprometa o montante cobrado. Com efeito, a distinção empreendida nas denominações atribuídas aos juros de serem eles remuneratórios, moratórios, compensatórios, inibitórios, retributivo, de gozo, de aprazamento ou qualquer outra não identifica nenhum elemento próprio de sua essência jurídica. Antes, correspondem a elementos extrínsecos à mesma, residentes na teleologia de sua cobrança. São, pois, fatores heterônimos à sua concepção jurídica, servindo tão somente ao seu discurso justificatório.

São os juros frutos civis do capital, segundo é amplamente consabido. Originam-se eles da produtividade e da rentabilidade potenciais do capital. Esse, o capital, é apto a gerar mais capital acaso utilizado a tanto. Por conta disso, o uso ou a retenção do capital de alguém por outrem, tolhe esse alguém de empregar seu capital, gerando-lhe renda a ser incorporada ao seu patrimônio, ao passo que permite aquele outro que o retém a gerar para si os frutos correspondentes a esta parcela de capital. Em contrapartida, aquele que subtrai tal uso do capital de seu proprietário 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.

131



Processo nº : 13953.000396/2003-29
Recurso nº : 134.851
Acórdão nº : 204-02.743

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.

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 mantém a mesma natureza identificadora. Pouco importa que sejam eles devidos para recompensar um capital imobilizado ou disponibilizado a outrem ou para compensar os frutos que aquele capital podia ter rendido ao seu dono se tivesse sido entregue no termo devido, pois conservam eles a mesma feição, sendo todos elementos congêneres, em relação a sua natureza, somente se modificando o fator teleológico do dever de seu pagamento, que não o integra evidentemente.

Em virtude disso, no âmbito da tributação como o aqui 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:

136/



Processo nº : 13953.000396/2003-29
Recurso nº : 134.851
Acórdão nº : 204-02.743

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).

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 inoerir 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.

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

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

134
4 19



Processo nº : 13953.000396/2003-29
Recurso nº : 134.851
Acórdão nº : 204-02.743

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

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

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

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

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

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

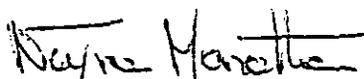
Assim sendo, estando a situação fática apresentada perfeitamente tipificada e enquadrada no art. 44, da Lei n.º 9.430/96, que a insere no campo das infrações tributárias, outro não poderia ser o procedimento da fiscalização, senão o de aplicar a penalidade a ela correspondente, definida e especificada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

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

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

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso interposto para excluir as receitas advindas das atividades próprias da fundação, nos termos do voto.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2007.


NAYRA BASTOS MANATTA