



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

Processo nº 16327.000623/2007-14
Recurso nº 516.745 Voluntário
Acórdão nº **3102-01.152 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de agosto de 2011
Matéria Auto de Infração - DCTF
Recorrente BANCO BNP PARIBAS BRASIL S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2002

PROCESSO JUDICIAL E PROCESSO ADMINISTRATIVO.
CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA À ESFERA ADMINISTRATIVA.

A propositura de ação judicial contra a Fazenda Nacional, com o mesmo objeto do recurso voluntário, configura renúncia às instâncias administrativas, não devendo ser conhecido o recurso apresentado pela recorrente.

PAGAMENTO ESPONTÂNEO. MULTA DE MORA. EXIGÊNCIA

Sobre os débitos para com a União não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso, nos termos da Lei.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

Ricardo Paulo Rosa - Relator.

EDITADO EM: 09/09/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Mara Cristina Sifuentes, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho e Nanci Gama, ausente justificadamente o Conselheiro Luciano Pontes de Maya Gomes.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Trata-se de impugnação (fls. 1 a 19) a Auto de Infração eletrônico (fls. 93 a 101), no valor de R\$ 3.445.235,90, de MULTA DE MORA PAGA A MENOR por ocasião de recolhimento em atraso de débitos de COFINS vencidos em 13/09/2002, 14/11/2002, 13/12/2002 e 15/01/2003, e recolhidos em 28/02/2003 e 31/10/2003.

2. Como enquadramento legal do lançamento, a autoridade assinala o artigo 160 da Lei 5.172/66, os artigos 43 e 61, parágrafos 1º e 2º, da Lei 9.430/96, e o artigo 9º e parágrafo único da Lei 10.426/2002 (fl. 94).

3. Na Descrição dos Fatos/Fundamentação, a autoridade noticia que o lançamento teve origem na realização de Auditoria Interna de DCTF (Retificadoras - 3º e 4º trimestres de 2002), e descreve a infração como Pagamento de Tributo Ou Contribuição após o Vencimento, com Falta ou Insuficiência de Acréscimos Legais (fl. 94)

4. Cientificado do lançamento em 20/03/2007 (fl. 104), o autuado protocolizou a impugnação em 19/04/2007 (fl. 1), na qual alega, em resumo, que:

i) o lançamento seria improcedente porque seria ilegal a cobrança de multa sobre contribuição inconstitucional;

ii) como instituição financeira, era isento da COFINS, pelo artigo 11 da Lei Complementar 70/91, sendo que com a edição da Lei 9.718/98, que subverteu a hierarquia das leis, passou, a partir de 99, a ser sujeito à contribuição sobre o faturamento, no sentido de totalidade das receitas, conceito este incompatível com aquele do direito privado;

iii) em razão disso, ajuizou o Mandado de Segurança 2006.61.00.011.685-6 para recolher a COFINS, a partir de 05/2006, sobre a receita bruta, conforme os termos da LC 70/91, o que lhe foi assegurado liminarmente pelo TRF 3º Região, tendo requerido nos autos o direito à compensação dos valores pagos indevidamente desde 05/2001 calculados sobre a base de cálculo da Lei 9.718/98;

iv) a multa objeto do lançamento refere-se a contribuições pagas indevidamente sobre base de cálculo definida pela Lei 9.718/98 em desrespeito à Constituição Federal;

v) deve ser reconhecido nestes autos a interpretação dada pelo STF do que sejam receita e faturamento para fins de imposição da COFINS;

vi) em que pese o entendimento do Conselho de que não é possível reconhecer em sede administrativa a inconstitucionalidade de lei, o processo administrativo deve observar as regras de proteção dos direitos do administrado e do direito público, conforme o artigo 2º da Lei 9.784/99; a Portaria 103, de 23/04/2002, do Ministério da Fazenda, - que veda a apreciação de constitucionalidade de lei pelo Conselho de Contribuintes -, é tentativa de impedir o direito de defesa do contribuinte.

vii) alternativamente ao cancelamento do feito, requer o sobrestamento do feito até o julgamento do MS 2006.61.00.011.685-6;

viii) a multa objeto do lançamento teria caráter sancionatório de descumprimento de obrigação tributária;

ix) o artigo 138 do CTN, porém, exclui a responsabilidade pela infração à legislação tributária, mediante denúncia espontânea do contribuinte acompanhada do pagamento do tributo e dos juros de mora, a qual, no presente caso, impediria a exigência da multa, consoante jurisprudência do STJ, cujos excertos colaciona;

x) atendeu aos requisitos da denúncia espontânea, pois efetuou, em 05/2003, o recolhimento do valor devido, com juros de mora, antes de qualquer procedimento administrativo relacionado com a infração, e comunicou formalmente à autoridade, em 11/11/2003, a ocorrência dos pagamentos em atraso

xi) o lançamento seria ainda ilíquido e incerto porque teria havido um hiato de dez meses de incerteza sobre como apurar e recolher a COFINS instituída pelo artigo 38 da MP 66/02, de 30/08/2002, convertida pela Lei 10.637/2002, que sujeitou à contribuição a receita decorrente, entre outros, de avaliação de títulos e instrumentos financeiros derivativos em decorrência da valoração a preço de mercado;

xii) a regulamentação posterior, sem a qual não seria possível identificar as contas contábeis cujos resultados integrariam a base de cálculo da COFINS veio a ser expedida apenas em 06/2003, com a edição da IN 334/2003;

xiii) recolheu, em 28/02/2003, as parcelas da COFINS introduzidas pela MP 166/2002, somente com os juros, sem a multa, porque entendia que se tratava de antecipação da COFINS, já que os elementos , integrantes da base de cálculo somente vieram a ser definidos 4 meses após, em 06/2003, não havendo, assim, que se falar em atraso de pagamentos; a edição da IN 334/2003 evidencia a necessidade de regulamentação, cujo atraso não pode ser atribuído ao contribuinte;

xiv) utilizou para o recolhimento o critério que na época era julgado o mais apurado adequado pelo mercado financeiro;

xv) assim, ao invés de ser prestigiado pela iniciativa, esta sendo chamado a pagar multa sobre valor que somente após a edição da IN 334/2003 pode ser apurado;

xvi) no período que foi de 08/2002 a 06/2003 a exação sequer seria exigível, o que poderia ocorrer após a devida regulamentação;

xvii) o lançamento envolve multa aplicável sobre valores cobrados retroativamente, o que o Direito repudia.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2002

AUTO DE INFRAÇÃO. PRELIMINARES. CONCOMITÂNCIA DE
INSTÂNCIAS. INADMISSIBILIDADE. SOBRESTAMENTO.
IMPOSSIBILIDADE. NÃO APRECIACÃO DE CONSTITUCIONALIDADE DE
LEI. OFENSA AO DIREITO À AMPLA DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Matérias trazidas na impugnação e que tenham sido submetidas ao Poder Judiciário não podem ser apreciadas pelas instâncias julgadoras administrativas, sob pena de se configurar concomitância de instâncias de julgamento, obstada pelas normas tributárias processuais.

Quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada, em obediência ao princípio do impulso oficial, não sendo admissível o sobrestamento do feito.

O impedimento para o exame de constitucionalidade de lei no âmbito administrativo não representa violação ao direito de defesa do contribuinte, já que o próprio sistema jurídico lhe reserva a instância judicial para a discussão da matéria.

MÉRITO. MULTA DE MORA ISOLADA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

Pelo legislador ordinário, a quem coube dirimir a questão, o instituto da denúncia espontânea previsto no artigo 138 do CTN é meio hábil para elidir a aplicação da multa de ofício, não da multa de mora, cuja natureza é de indenização ao prejuízo ao Erário pelo recolhimento tardio do tributo pelo contribuinte, não de penalidade por descumprimento a comando legal.

ILIQUEZ DA EXIGÊNCIA POR FALTA DE NORMATIZAÇÃO COMPLEMENTAR. INOCORRÊNCIA.

Improcede a arguição de iliquez da exigência por conta de pretensa falta de normalização complementar, quando a lei fixa a forma e o momento de apuração do valor tributável, deixando para o ato infra-legal disciplinar apenas o sistema de contabilização fiscal, que não produz qualquer efeito sobre o quantum devido do tributo.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a recorrente apresenta recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do qual repisa argumentos contidos na impugnação ao lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Tal como já foi salientado no voto condutor da decisão recorrida, registra-se, desde logo, que as questões suscitadas em relação à constitucionalidade da Lei 9.718/98 não merecem ser aqui apreciadas, tendo em vista a existência do processo judicial impetrado pela recorrente discutindo esse assunto.

A seguir, manifestação contida no recurso voluntário apresentado pela recorrente.

Com base nesses e em outros fundamentos, o Recorrente ajuizou Mandado de Segurança em 25 de maio de 2006, perante a MM 3ª Vara Federal da Justiça Federal de São Paulo, processado sob nº 2006.61.00.011.685-6, tendente a ver reconhecido

seu direito líquido e certo ao pagamento da COFINS debatida nestes autos, calculada sobre a receita apurada conforme as disposições da referida LC nº 70/91 a partir do mês de maio de 2006, direito esse que lhe foi assegurado liminarmente pelo Egrégio Tribunal Regional Federal da 3ª Região em 20 de julho de 2006, nos autos do agravo de instrumento nº AG 2727.094 (doc. 02). Nos mesmos autos do referido MS, o Recorrente requereu fosse reconhecido seu direito à compensação dos valores pagos indevidamente desde maio de 2001 e calculados a partir da base de cálculo indevidamente alargada pela malsinada Le 9.718/98.

Uma vez que a recorrente discute judicialmente o direito “*ao pagamento da COFINS debatida nestes autos, calculada sobre a receita apurada conforme as disposições da referida LC nº 70/91 a partir do mês de maio de 2006*” assim como o “*direito à compensação dos valores pagos indevidamente desde maio de 2001 e calculados a partir da base de cálculo indevidamente alargada pela malsinada Le 9.718/98.*”, não há como, neste examinar a matéria. A esse respeito, entendo que a decisão de piso foi exaustiva e didática ao discorrer sobre o tema, cumprindo aqui apenas confirmar o entendimento que prevaleceu em primeira instância.

Embora ainda se observe alguma resistência ao reconhecimento de que a multa moratória deve ser exigida mesmo nos casos em que o contribuinte recolhe espontaneamente o tributo, o fato é que, a meu ver, o legislador ordinário foi explícito sobre a esse respeito, tal como se observa na Lei 9.430/96, se não vejamos.

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o [§ 3º do art. 5º](#), a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. [\(Vide Lei nº 9.716, de 1998\)](#)

Também há previsão legal para que o auto de infração seja lançado nos termos em que o foi no presente feito.

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Ante tais disposições, não vejo como discutir da legalidade de exigência da multa nos casos em que, como esse, o recolhimento é feito de forma extemporânea e sem os

acréscimos moratórios previstos na legislação de regência, se não por todo o exposto, então por força da Súmula do Supremo Tribunal Federal.

No que concerne às alegações de que os critérios de apuração dos tributos só foram fixados bem depois das disposições introduzidas pela Lei 10.637/02, tenho que as considerações contidas na decisão de primeira instância são certas, razão pela qual adoto o voto neste particular e transcrevo a seguir seus termos.

29. Alega, ainda, que o lançamento seria ilíquido e incerto por causa do hiato de dez meses de incerteza sobre como apurar a COFINS sobre receitas decorrentes de valoração de instrumentos financeiros derivativos a preço de mercado, entre a edição da Medida Provisória 66/2002, de 30/08/2002, que instituiu a exigência, e a edição da IN SRF 334/2003, de 25/06/2003, que a veio regulamentar. Acrescenta que, na falta de regulamentação, o recolhimento que efetuou em 28/02/2003 teve caráter de antecipação, e, por isso, não recolheu a multa de mora, sem contar que nesse hiato de tempo o tributo também não seria exigível, implicando o lançamento exigência de multa sobre valores cobrados retroativamente, o que o direito repudia.

30. Ora, não Pode o autuado afirmar que durante o período entre a edição da MP 66/2002 e a IN SRF 334/2003, o tributo não seria exigível porque tanto a forma de apuração como a data da apuração foram claramente dispostas na MP. O valor tributável pela COFINS foi descrito no artigo 38 da MP 61/2002, que corresponde ao artigo 35 da lei de conversão, Lei 10.637/2002, a seguir reproduzido, como sendo a diferença a maior entre o valor de mercado do referido ativo financeiro e o rendimento produzido até a data da alienação, que é a data da apuração da referida diferença. Portanto a definição da forma de apuração já fora feita pela MP 66/02, não dependendo, assim, de qualquer normatização complementar por instrução normativa a ser expedida posteriormente pelo Fisco, sendo certo, ainda, que base de cálculo é matéria de exclusivo disciplinamento de lei, não de ato infra-legal como Instrução Normativa. Descabe falar-se, desta forma, como faz o autuado, em antecipação de pagamento de tributo ou em exigência retroativa de tributo

Art. 35. A receita decorrente da avaliação de títulos e valores mobiliários, instrumentos financeiros, derivativos e itens objeto de hedge, registrada pelas instituições financeiras e demais entidades autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, instituições autorizadas a operar pela Superintendência de Seguros Privados – Susep e sociedades autorizadas a operar em seguros ou resseguros em decorrência da valoração a preço de mercado no que exceder ao rendimento produzido até a referida data somente será computada na base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da contribuição para o PIS/Pasep quando da alienação dos respectivos ativos.

§ 1º Na hipótese de desvalorização decorrente da avaliação mencionada no caput, o reconhecimento da perda para efeito do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido será computada também quando da alienação.

§ 2º Para fins do disposto neste artigo, considera-se alienação qualquer forma de transmissão da propriedade, bem como a liquidação, o resgate e a cessão dos referidos títulos e valores mobiliários, instrumentos financeiros derivativos e itens objeto de hedge.

§ 3º Os registros contábeis de que trata este artigo serão efetuados em contrapartida à conta de ajustes específica para esse fim, na forma a ser estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

§ 4º Ficam convalidados os procedimentos efetuados anteriormente à vigência desta Lei, no curso do ano-calendário de 2002, desde que observado o disposto neste artigo.

De fato, a Lei 10.637/2002, no parágrafo 3º do artigo 38 supra-transcrito, estabeleceu que o Fisco expediria orientação quanto à forma de contabilização fiscal, o que veio a ser realizado, pela IN 334/2003, sem, contudo, produzir qualquer efeito sobre a forma de apuração do tributo já estabelecida na MP 66/2002. Essa norma infra-legal, cujos artigos relevantes são a seguir transcritos, apenas reproduz a forma e o momento da apuração já estabelecidos na Lei 10.637/2002 e estipula que os lançamentos contábeis das contrapartidas das variações positivas ou negativas dos ajustes dos ativos financeiros a valor de, mercado, sejam feitos em contas próprias instituídas pelo BACEN, SUSEP e Agência Nacional de Saúde, além da necessidade de se manterem controles extra-contábeis dos valores em pauta. Vê-se, portanto, que os dispositivos da IN não afetam a forma e momento da apuração do quantum devido do tributo. Assim, não procede a alegação feita pelo autuado.

Por todo o exposto, VOTO POR NEGAR provimento ao recurso voluntário apresentado pela recorrente.

Sala de Sessões, 10 de agosto de 2011.

Ricardo Paulo Rosa – Relator.