ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16327.004252/2002-35

COPIA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	16327.004252/2002-35
Recurso nº	Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº	**9303-003.385 – 3ª Turma**
Sessão de	25 de janeiro de 2016
Matéria	CPMF - GESTÃO DE PAGAMENTOS. ALÍQUOTA ZERO. JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.
Recorrentes	FAZENDA NACIONAL e BANCO ITAUBANK S.A (SUCESSOR DE BANKBOSTON BANCO MULTIPLO S/A)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 02/01/1998 a 30/12/1999

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. REGIMENTO ANTERIOR AO APROVADO PELA PORTARIA MF Nº 343, DE 2015.

A obrigatoriedade de demonstrar a divergência relativamente a determinado dispositivo legal só foi incluída no RICARF aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015.

Até então, a admissibilidade do recurso estava condicionada à demonstração de que outro Colegiado, dentre os elegíveis regimentalmente, interpretou a legislação (em sentido amplo) de maneira diversa da consignada no acórdão recorrido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PROVISÓRIA SOBRE MOVIMENTAÇÃO OU TRANSMISSÃO DE VALORES E DE CRÉDITOS E DIREITOS DE NATUREZA FINANCEIRA - CPMF

Período de apuração: 02/01/1998 a 30/12/1999

GESTÃO DE PAGAMENTOS. ALÍQUOTA ZERO. DESCABIMENTO

A alíquota zero fixada no art. 8º, III, da Lei nº 9.311, de 1996 é inaplicável a operações de débito inerentes a pagamentos realizados no bojo de contrato prestação de serviços de gestão de caixa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 02/01/1998 a 30/12/1999

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

O crédito tributário, quer se refira a tributo quer seja relativo à penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

juros de mora, calculado à taxa Selic até o mês anterior ao pagamento, e de um por cento no mês de pagamento.

Recurso Especial do Contribuinte Negado e Recurso Especial da Fazenda Provido

CÓPIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e em negar provimento ao recurso especial do Sujeito Passivo. Vencidos os conselheiros Carlos Augusto Daniel Neto, Vanessa Marini Cecconello e Maria Teresa Martínez López que negavam provimento ao recurso da Fazenda Nacional e davam provimento ao recurso do Sujeito Passivo. O Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto - que substituiu a Conselheira Tatiana Midori Migiyama, impedida de participar do julgamento; irá apresentar declaração de voto.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Carlos Augusto Daniel Neto (suplente), Júlio César Alves Ramos (Suplente), Demes Brito, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Valcir Gassen, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Cecconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de recursos especiais do Contribuinte e da Fazenda Nacional por meio do qual se busca a reforma do Acórdão nº 202-16.397, eis sua ementa:

CPMF. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA.

Constitui fato gerador da CPMF, nos termos da legislação de regência, o lançamento a débito, por instituição financeira, em conta corrente de depósito junto a ela mantida.

ALÍQUOTA ZERO. APLICAÇÃO.

A aplicação da alíquota zero prevista no art. 8º, inc. III, da Lei nº 9.311/1996 restringe-se às atividades e operações relacionadas em ato do Ministro da Fazenda, dentre as que constituam objeto social da instituição contribuinte, a teor do disposto no § 3º do mesmo artigo.

Não preenchem os requisitos para o gozo do beneficio da "alíquota zero", os lançamentos efetuados em conta-corrente de Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários, decorrentes da prestação de serviços gestão de caixa relativa a recebimentos, pagamentos ou tratamento de valores a clientes preferenciais do Banco.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

JUROS DE MORA CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TAXA SELIC.

É cabível, no lançamento de oficio, a cobrança de juros de mora sobre o tributo ou contribuição, calculados com base na variação acumulada da Taxa Selic. Referidos juros não incidem sobre a multa de oficio lançada juntamente com o tributo ou contribuição, decorrente de fatos geradores ocorridos a partir de 19/01/1997, por absoluta falta de previsão legal.

Recurso parcialmente provido.

CÓPIA

Como é possível extrair da ementa, o colegiado manteve parcialmente a exigência fiscal, ratificando a cobrança da CPMF exigida de ofício e afastando a incidência de juros de mora sobre multa de ofício. A primeira questão foi decidida pelo voto de qualidade e a segunda, por unanimidade de votos.

Os fatos que deram ensejo à exigência fiscal litigiosa, escorada na acusação de utilização indevida da alíquota zero prevista no Inciso III do art. 8º da Lei nº 9.311, de 1996, foram descritos no Termo de Verificação Fiscal às fls. 74 a 84[1] e podem ser resumidos nos excertos transcritos a seguir (original não destacado):

a) A BANKBOSTON DTVM S/A firmou com grandes clientes contrato denominado "Contrato de Prestação de Serviços de Assessoria e Assistência Financeira", cujo objeto é a . gestão de caixa relativa a pagamentos (cash management).

*b**) Para a consecução da "gestão de caixa" acima, os clientes transferiam recursos de suas contas correntes mantidas junto ao Bankboston Banco Múltiplo para a conta corrente de depósito à vista da DTVM. Em alguns casos, listados pelo contribuinte e que foram objeto de autuação por esta fiscalização, os recursos eram provenientes de recolhimento de numerários ou cheques pré-datados custodiados pelo Banco Múltiplo, sem trânsito pela conta corrente de depósitos dos titulares junto ao Bankboston.***

c) A DTVM contratava o Bankboston Banco Múltiplo S/A, na qualidade de "banco correspondente", para gerenciar as obrigações de seus clientes. O Bankboston recebia os títulos e as obrigações para liquidação nas datas previstas.

d) Na data de vencimento das obrigações, o Bankboston debitava a conta corrente da DTVM para emissão de cheques administrativos diretamente para pagamento dos compromissos dos clientes.

e) O Bankboston pagava a título de "Prêmio pela Preferência" remuneração aos clientes.

Detalha, ainda, o TVF:

[1] Observe-se que o presente processo foi objeto de digitalização e, consequentemente, renumeração. Qualquer referência às folhas do processo, salvo ressalva, diz respeito à numeração digital.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> *"A DTVM prestava um serviço de "gestão de caixa" para seus clientes, normalmente regido por "Contrato de Prestação de Serviços e Assessoria Financeira", que consistia na efetivação de recebimentos e pagamentos dos seus clientes. Para executar os serviços previstos contratualmente, a DTVM subcontratava o Bankboston Banco Múltiplo, na qualidade de Banco correspondente, que era a instituição financeira que efetivamente prestava o serviço de gestão de caixa e, inclusive, pagava um prêmio pela preferência aos seus clientes.*
>
> *Os recursos dos clientes relacionados às operações de "payments" eram provenientes de três serviços oferecidos pelo banco, a saber: recolhimento de numerário (RN), cheques pré datados custodiados pelo banco (Safety Check) e valores provenientes de débitos em contas correntes dos titulares. Esses recursos eram registrados em contas transitórias da instituição financeira Bankboston, e posteriormente, creditados na conta corrente da DTVM (nº 00.5100.00). Na data estabelecida tais valores eram debitados na conta da DTVM e utilizados para a liquidação das obrigações dos clientes, através dos cheques administrativos ou DOC relacionados nas listagens apresentadas pelos contribuintes.*

Argumenta, assim que os serviços de gestão de pagamentos não se inseriam entre aqueles que constituem o objeto social das Distribuidoras de Títulos e Valores Mobiliários - DTVM, definido nos termos do art. 2º da Resolução Bacen nº 1.653, de 26/10/89.

Conclui, nessa esteira, que os lançamentos a débito na conta-corrente da DTVM representariam fatos geradores da CPMF e deveriam ser alvo de tributação

Em suas razões de impugnação[2], após transcrever o Termo de Verificação Fiscal (TVF) e pontuar os elementos que, no seu sentir, comporiam a acusação do Fisco, a Contribuinte impugnou a integralidade do lançamento.

Defende, inicialmente, que nos moldes em que foram praticadas, as operações não representaram prejuízo ao Erário ou vantagem ao Bankboston DTVM, que não aferiria qualquer benefício relativo à CPMF, como seria possível concluir a partir da própria descrição do objeto dos Contratos consignados no TVF. Transcreve excertos do instrumento contratual.

Segundo alega, no período entre o débito do valor da conta corrente dos clientes e o efetivo pagamento de suas obrigações o montante debitado não permanecia em poder da DTVM, mas sim com a Contribuinte, contabilizado na rubrica "conta de correspondente no país – DTVM". Posteriormente, à medida em que ocorreria o vencimento daquelas obrigações, os recursos seriam transferidos para a conta-corrente da DTVM, para que fosse gerado um cheque administrativo, referente ao pagamento da obrigação. Esta seria a vantagem auferida pela Contribuinte (não da DTVM) e a razão do pagamento do "prêmio de preferência", previsto nos contratos e regulamentado pela Circular nº 2.535/95, art. 2º, do BACEN. Transcreve dispositivo.

[2] Fls. 264 a 289.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Afirma, outrossim, que não haveria prejuízo para o Erário, pois a CPMF devida pelo débito relativo à quitação das dívidas seria regularmente paga, quando da transferência de valores para a DTVM.

Defende, nessa linha, que, a prevalecer a cobrança litigiosa estar-se-ia onerando com a incidência de CPMF uma operação já tributada.

Ademais, a contratação da DTVM proporcionaria a esta deter informações necessárias otimização das disponibilidades financeiras de seus clientes e, consequentemente, oferecer alternativas de investimento adequadas ao seu fluxo de caixa. Pugna pelo reconhecimento das condições para incidência da alíquota zero.

Acrescenta, nessa linha, após transcrever a legislação de regência, que o objeto contratual questionado (gestão de caixa) encontrar-se-ia inserido no seu objeto societário, já que não se restringiria à realização de recebimentos e pagamentos, envolveria desde a análise e escolha da instituição financeira, até o constante acompanhamento do fluxo de receitas de que dispõe o cliente, com vistas a compor uma carteira de investimentos, atividade complementar e consentânea com o objeto social usual de qualquer sociedade distribuidora de títulos e valores mobiliários.

Pontua, outrossim, que a Bankboston DTVM celebraria contratos como os que aqui se discute há 10 anos e tal procedimento jamais teria sido questionado pelo Banco Central do Brasil, órgãos cujo rigor seria notório. Certamente não cabe à fiscalização tributária efetuar tal sindicância com vistas exclusivamente a uma maior arrecadação de CPMF.

Anexa parecer do ilustre consultor Luiz Carlos Sturzenegger, ex-Procurador Chefe da Fazenda Nacional e Diretor do Banco Central do Brasil, ratificando seu entendimento acerca do enquadramento das atividades questionadas no objeto societário da Bankboston DTVM, nos termos da legislação de regência (Resolução BACEN nº 1.120, de 1986, que teve sua redação alterada pela Resolução BACEN nº 1.653, de 1989).

Questiona a utilização da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC, que julga imprestável para cálculo de juros de mora: "*além de ser figura híbrida, composta de correção monetária, juros e valores correspondentes a remuneração de serviços das instituições financeiras, é fixada unilateralmente por órgão do poder executivo e, ainda, extrapola em muito o percentual de 1% previsto no artigo 161 do CTN.*"

A exigência foi ratificada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo, nos termos da seguinte ementa:

> *Assunto: Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF*
>
> *Período de apuração: 02/01/1998 a 30/12/1999*
>
> *Ementa: CPMF. FATO GERADOR.*
>
> *Constitui fato gerador da CPMF, nos termos da legislação de regência, o lançamento a débito, por instituição financeira, em contas correntes de depósito junto a ela mantida.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CPMF. ALÍQUOTA ZERO. APLICAÇÃO.

A aplicação da alíquota zero prevista no artigo 8º, inciso III, da Lei nº 9.311/1996 restringe-se às atividades e operações relacionadas em ato do Ministro da Fazenda, dentre as que constituam objeto social da instituição contribuinte. Não preenchem os requisitos para o gozo do benefício da "alíquota zero", os serviços prestados pela Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários, cliente do Banco, por intermédio dos "Contratos de Prestação de Serviços de Assessoria e Assistência Financeira".

TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

A utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, sobre cuja aplicação não cabe aos órgãos do Poder Executivo deliberar.

Sobreveio recurso voluntário onde a Contribuinte, essencialmente, contesta a decisão de primeira instância sob os mesmos fundamentos expendidos contra o auto de infração, acrescendo ao seu reclame suposta omissão do aresto, com relação aos seguintes pontos, bem resumidos pelo acórdão de segunda instância em análise:

No recurso voluntário, o interessado reclama que a decisão recorrida não teria levado em conta os seguintes argumentos de extrema importância para o deslinde da questão:

- que as contratações da DTVM não visavam a obtenção de qualquer benefício em relação à CPMF, pois que contratos idênticos já eram celebrados em 1993, conforme prova juntada aos autos;

- que não houve prejuízo para o Erário, pois a CPMF, que seria devida caso o pagamento das dívidas fosse efetuado diretamente pelo cliente, é regularmente paga quando do débito dos valores correspondentes de sua conta corrente;

A exigência, como antecipado, foi parcialmente mantida pelo acórdão submetido a este Colegiado

Regularmente cientificada, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) interpôs embargos de declaração, mas tais embargos foram rejeitados por despacho do Presidente do Colegiado.

Inconformada, a PGFN apresenta recurso especial de divergência, com base na previsão regimental vigente à época, relativamente a duas matérias: suposto julgamento de matéria não impugnada ou recorrida (preclusa) e legalidade da imposição de juros de mora sobre a multa de ofício, sendo tal recurso recebido exclusivamente com relação à segunda matéria.

Em síntese, o recurso especial da Fazenda Nacional está concentrado na argumentação de que o acórdão em exame teria se limitado à empreender uma interpretação literal da legislação de regência e concluíra, equivocadamente no seu sentir, que o arts. 61, § 3º

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

e 43 da Lei nº 9.430, de 1996 e do 161, caput e § 1º do CTN não dariam respaldo à correção monetária sobre a multa de ofício.

Sustenta, em seu recurso, portanto, que a análise sistemática dos dispositivos, em conjunto com os arts. 113, §1º e 139 do CTN, permitiria concluir que a multa teria a mesma natureza da obrigação principal e, como tal, representaria um crédito tributário, passível de correção nos termos dos artigos considerado inaplicáveis pelo acórdão recorrido.

Ademais, não se poderia limitar a aplicação do 30 da Lei nº 10.522, de 2002 a créditos relativos a fatos geradores aperfeiçoados até 31/12/1994. O dispositivo não estabeleceria uma limitação temporal, mas a sua aplicação da Selic a todos os débitos para com a União.

Procedida à regular ciência, o Contribuinte oferece contrarrazões ao recurso da PGFN[3], além do seu recurso especial[4], relativamente à fração que restou vencido.

Aduz a contribuinte, em primeiro lugar, que o primeiro paradigma relacionado (nº 101-96.177) não se prestaria à comprovação da divergência, em razão de que teria apreciado legislação diversa da que aqui se discute, no caso, fatos geradores relativos aos anos-calendário 1991 e 1992, tanto que, nos termos da sua ementa, ressalvara a aplicação da taxa Selic a fatos geradores ocorridos até 31/12/1994. Transcreve referida ementa.

Acrescenta, nessa toada, que os artigos 29 e 30 da MP 1621-31/1998, invocados pela Procuradoria da Fazenda Nacional como fundamento para a cobrança de juros sobre multa, teriam sido afastados para fatos gerados posteriores a 1997.

Arremata, alegando que o acórdão apontado como paradigma teria enfrentado a discussão sob enfoque diverso.

Da mesma forma, não haveria que se falar em divergência de interpretação relativamente ao segundo paradigma (Acórdão 103-22.197), que trataria da matéria em uma única linha. Transcreve excerto.

Sustenta que o paradigma não se prestaria a comprovar a alegada divergência em razão de que não constaria do acórdão as razões que teriam conduzido à conclusão de que haveria incidência de juros sobre multa de ofício.

Conclui aduzindo que a Fazenda Nacional não teria demonstrado fundamentadamente a divergência, limitando-se a transcrever, no corpo do recurso, as ementas dos acórdãos apontados como paradigmas, sem a demonstração precisa dos pontos de divergência entre esses acórdãos e o acórdão recorrido.

Passando ao mérito de suas contrarrazões, a Contribuinte passa a defender a manutenção da decisão de afastar a cobrança da Taxa Selic sobre multa de ofício. Essencialmente, trilha o mesmo caminho do acórdão recorrido e ataca a linha argumentativa da PGFN.

[3] Doc. às fls. 608 a 629.
[4] Doc. às fls. 666 a 695.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

No recurso especial, o Contribuinte, após transcrever excertos do auto de infração litigioso e resumir as etapas percorridas pelo presente processo, o contribuinte passa a expor a divergência que sustentaria seu prosseguimento, e, no mérito, seu provimento.

Destaca, inicialmente, que as operações que deram ensejo à cobrança litigiosa decorreriam da prestação de serviços de assessoria na gestão de pagamentos por meio de bancos comerciais, que alega atrelados ao objeto societário da pessoa jurídica Bankboston DTVM. Passa a transcreve excertos do TVF e, em seguida, do voto-condutor do acórdão recorrido e expõe sua convicção no sentido de que a interpretação sedimentada no aresto contrariaria divergiria da que foi dada pela 3ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, no Acórdão 203-12.493, cuja ementa transcreve parcialmente.

Relata que, naquele caso, a Santander DTVM S/A firmara com clientes do Banco Santander S/A, contratos que teriam objeto idêntico aos do que aqui se discute e, diferentemente do presente recurso, o colegiado prolator do acórdão paradigma afastou a exigência de CPMF sob a alegação de que os serviços de gestão de pagamentos atenderiam aos requisitos da Resolução nº 1.653/89 e da Portaria MF nº 134/89. Consequentemente, as operações fariam jus à alíquota zero. Transcreve excertos do voto-condutor do paradigma que exporiam essas razões e da declaração de voto apresentada, que trilha raciocínio idêntico.

No mérito, o recurso especial explora, essencialmente, a mesma linha argumentativa da impugnação e do recurso voluntário, reforçada a partir da transcrição de excertos do voto-condutor do acórdão paradigma e da jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes acerca da necessidade de observância da interpretação sedimentada pelo Banco Central do Brasil, no âmbito das suas atribuições.

No prazo oferecido para contrarrazoar, a Fazenda Nacional pugna pela negativa do recurso especial do contribuinte

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

O recurso interposto pela PGFN é tempestivo e, ao contrário do alegado nas contrarrazões apresentadas pelo Sujeito Passivo, preenche as condições de admissibilidade, conforme, demonstrar-se-á linhas abaixo.

Ainda que se pudesse sustentar, na esteira da argumentação do sujeito passivo, que o Acórdão nº 101-96.177 revelar-se-ia anacrônico, pois se limitaria a decidir acerca de fatos geradores aperfeiçoados em período anteriores aos que aqui se discute, expressamente consignados na ementa e no voto-condutor, o Acórdão nº 103-22.197 demonstra satisfatoriamente o alegado dissídio jurisprudencial, acerca da incidência de juros sobre multa de ofício. Confira-se a ementa desse segundo paradigma, transcrita na fração que interessa ao presente julgamento:

> *JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, após o seu vencimento, está prevista pelos artigos 43 e 61, § 3º, da Lei 9.430/96.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Cabe aqui relembrar, inicialmente, que, à época da apresentação do recurso especial não estava em vigor o § 1º do art. 67[5] do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 343, de 2015.

Assim, não havia necessidade de se demonstrar que, analisando especificamente determinado dispositivo legal, outro colegiado chegou à conclusão diversa da assentada no paradigma. Bastava demonstrar que, diante das mesmas circunstâncias fáticas, operou-se interpretação da legislação (*lato sensu*) diversa daquela assentada no acórdão recorrido.

Consequentemente, também, não era necessário demonstrar qual foi o "caminho" seguido pelo acórdão paradigma para chegar a determinada conclusão, basta provar que outro colegiado chegou a essa conclusão, ainda que por meio da aplicação de parte dos dispositivos citados no recurso.

Finalmente, não parece apropriado, no presente momento, discutir eventual omissão na fundamentação do acórdão paradigma. Trata-se, evidentemente, de discussão a ser travada em sede de embargos.

Assim, à luz das normas regimentais, não há como deixar de reconhecer que o recurso especial da Fazenda Nacional preenche os requisitos de admissibilidade, o que me faz dele conhecer.

No tocante ao recurso especial apresentado pelo sujeito passivo, não há controvérsia sobre o atendimentos dos requisitos de admissibilidade, já que é tempestivo e comprova o dissídio jurisprudencial, por isso, também, merecendo ser admitido.

Ultrapassada a fase do conhecimento, passa-se, de imediato, ao mérito, que envolve, como já antecipado, duas matérias, a serem analisadas separadamente em nome da clareza.

1- Aplicabilidade da Alíquota Zero

Considerando que, se as alegações do Contribuinte quanto à matéria forem procedentes, restaria prejudicada a discussão acerca da correção monetária sobre juros, inicio tratando da tributação das operações que se alega tributadas à alíquota zero.

Preambularmente, é importante destacar que a matéria não é nova para boa parte dos Conselheiros que compõem este Colegiado, já que foi enfrentada no Acórdão 9303-01.889[6], que reformou o acórdão apontado como paradigma. Confira-se sua ementa, após a retificação de erro material levada a efeito pelo Acórdão 9303-003.244:

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PROVISÓRIA SOBRE MOVIMENTAÇÃO OU TRANSMISSÃO DE VALORES E DE CRÉDITOS E DIREITOS DE NATUREZA FINANCEIRA CPMF*
>
> *Período de apuração: 31/03/2000 a 06/02/2002*

[5] § 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar de forma objetiva qual a legislação que está sendo interpretada de forma divergente.

[6] Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, julgado em 07/03/2012. Voto de qualidade, com relação ao mérito.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANI EL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *CPMF. DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS. ALÍQUOTA.*
>
> *Operação contratada de assessoria financeira não configura hipótese descrita em ato do Ministro de Estado da Fazenda para incidência da alíquota zero na apuração da CPMF decorrente do lançamento a débito, por instituição financeira, em conta corrente de depósito de sociedade distribuidora de títulos e valores mobiliários.*

Pois bem.

Compete a este Colegiado decidir se as movimentações realizadas em cumprimento ao Contrato de Prestação de Serviços de Assessoria e Assistência Financeira se enquadrariam dentre as hipóteses de incidência do art. 2º da Lei nº 9.311/96 e, em caso afirmativo, se deveria ser aplicada a alíquota 0%, prevista no art. 8º da mesma lei.

Com relação à primeira indagação, me parece que a resposta afirmativa dispensa maiores explanações. O saque dos valores da conta-corrente da DTVM mantida no autuado, com a finalidade de promover a quitação das obrigações do contratante, representa fato gerador da CPMF, nos termos do art. 2º, I da Lei nº 9.311/96, expressamente indicado no TVF, independentemente da origem dos valores.

Por outro lado, também não se pode olvidar que a incidência da CPMF, nos termos do Inciso VI do art. 2º da Lei nº 9.311, de 1996, é definida em razão dos efeitos produzidos pela operação.

Se, "*independentemente da pessoa que a efetue, da denominação que possa ter e da forma jurídica ou dos instrumentos utilizados para realizá-la"*, realiza-se uma operação que produza os mesmos efeitos daquelas expressamente elencadas nos incisos precedentes, haverá tributação. Confira-se:

> *Art. 2° O fato gerador da contribuição é:*
>
> *(...)*
>
> *VI - qualquer outra movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira que, por sua finalidade, reunindo características que permitam presumir a existência de sistema organizado para efetivá-la, produza os mesmos efeitos previstos nos incisos anteriores, independentemente da pessoa que a efetue, da denominação que possa ter e da forma jurídica ou dos instrumentos utilizados para realizá-la.*

Ou seja, no mesmo rumo da jurisprudência do CARF e dos extintos Conselhos de Contribuintes com relação a outras matérias, a incidência tributária da CPMF é definida em razão do negócio efetivamente entabulado, avaliado a partir dos seus efeitos, e não da nomenclatura empregada. A guisa de exemplo, cita-se o Acórdão 202-14.843[7], de cuja ementa extrai-se o seguinte excerto (GN):

[7] Conselheiro Antonio Carlos Bueno, julgado em 10/03/2003, unânime.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *IOF — OPERAÇÃO DE CRÉDITO — Verificado o artificialismo de uma "coligação de negócios", sob a perspectiva do negócio ostensivo adotado (operações relativas a títulos e valores mobiliários),* ***cabível a exigência do imposto que deixou de ser recolhido em face do negócio efetivamente praticado*** *(operação de crédito)*

Não se trata de discutir, portanto, simulação ou dissimulação, acusações que sequer fazem parte do TVF que descreve os fundamentos da autuação.

Consequentemente, parece-me, não fazer qualquer diferença para a solução da lide sob exame, a alegação no sentido de que os contratos ora discutidos viriam sendo celebrados muito antes da criação da CPMF. O Fisco não acusou a autuada ou a DTVM de "engendrar" operação com vistas a evitar o recolhimento da CPMF.

Também não vejo como influencie na solução do litígio a alegada ausência de prejuízo à arrecadação, em razão da incidência da Contribuição sobre os débitos realizados da conta corrente dos contratantes no banco correspondente. O que se discute, com efeito, é se o débito da conta da DTVM (posterior ao realizado na conta dos contratantes) faz jus ao benefício da alíquota 0%.

Cabe destacar, entretanto, como apontado pela fiscalização, e só contestado por ocasião da apresentação do Recurso Especial, que parte dos valores utilizados para a quitação dos débitos pela DTVM não teria sofrido a incidência relativa à primeira operação de débito, pois não teria transitado nas contas correntes dos contratantes, mantidas no banco, pois corresponderiam a valores oriundos de recolhimento de numerário e gestão de cheques pré-datados.

De fato, em seu recurso especial (ou seja, quando já preclusa a oportunidade de contestar, *ex vi* do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972) a contribuinte afirma que os depósitos na conta da DTVM, oriundos de valores que deixaram de transitar pela conta dos contratantes já teriam sido alvo de lançamento de ofício com fundamento no inciso III do art. 2º da Lei nº 9.311/96, cuja cópia é colacionada aos autos juntamente com o especial.

De qualquer forma, como já antecipado, não se discute, no presente processo, a incidência da CPMF sobre o débito da conta do contratante ou sobre outra operação antecedente (com numerário ou cheques pré-datados) que forneceram os recursos depositados na conta-corrente da DTVM. Aqui, repita-se, discute-se a incidência da contribuição na operação subseqüente, ou seja, no débito da conta da DTVM.

Ora, como é cediço, nos termos do inciso I do art. 2º da Lei 9.311/96[8], o débito em conta-corrente é hipótese de incidência da CPMF, independentemente de tais valores terem sido debitados anteriormente de outra conta-corrente. Como apontado pelo acórdão recorrido, a contribuição tinha incidência multifásica.

E não se alegue que, do ponto de vista da arrecadação, a operação não teria surtido prejuízo algum. Como apontado, o contratante auferiu remuneração, a título de "prêmio

[8] I - o lançamento a débito, por instituição financeira, em contas correntes de depósito, em contas correntes de empréstimo, em contas de depósito de poupança, de depósito judicial e de depósitos em consignação de pagamento de que tratam os parágrafos do art. 890 da Lei n° 5.869, de 11 de janeiro de 1973, introduzidos pelo art. 1° da Lei n° 8.951, de 13 de dezembro de 1994, junto a ela mantidas;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

pela preferência", quando optou por transferir seus recursos de sua conta-corrente para a conta da DTVM. Ou seja, tributar a operação colocaria aquele correntista no mesmo patamar dos demais contribuintes que realizaram aplicação financeira, tributada no momento da aplicação e quando do saque dos valores aplicados.

Feitas essas considerações, passamos à análise da segunda questão que deve ser enfrentada: o cabimento da alíquota zero, prevista no inciso III do art. 8º da Lei nº 9.311, de 1998, que não pode prescindir da orientação jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça (STJ) acerca da exegese da legislação que dispõe sobre o tema.

Deveras, o REsp nº 1.129.335/SP[9], julgado nos contornos do art. 543-C do CPC, tratando da extensão das hipóteses de alíquota zero da CPMF a operações que não estariam previstas no art. 8º da Lei nº 9.311/96, assim decidiu (destaques editados):

> *PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CPMF. CONVERSÃO DE CRÉDITOS ESTRANGEIROS EM INVESTIMENTO. OPERAÇÃO SIMBÓLICA DE CÂMBIO. INCIDÊNCIA.*
>
> (...)
>
> *2. O fato jurídico ensejador da tributação pela CPMF (instituída pela Lei 9.311/96) abarcava qualquer operação liquidada ou lançamento realizado por instituições financeiras, que representasse circulação escritural ou física de moeda, quer resultasse ou não em transferência da titularidade dos valores, créditos ou direitos (artigo 1º, parágrafo único).*
>
> *(...)*
>
> *8. Outrossim, a teor do disposto nos artigos 3º (hipóteses de isenção) e 8º (hipóteses de alíquota zero), da Lei 9.311/96, a conversão de crédito (decorrente de empréstimo) em investimento externo direto (operação simbólica de câmbio) não se encontra albergada por qualquer norma exonerativa,* ***sendo de rigor a interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção ou exclusão do crédito tributário (artigo 111, incisos I e II, do CTN).***

Ora, como já mencionado, o Fisco acusa a Contribuinte de ter deixado de promover a retenção da CPMF devida pela Bankboston DTVM em razão dos débitos em sua conta-corrente. Segundo aponta, as operações não se enquadrariam no inciso III do *caput* do art. 8º, observadas as restrições do §3º do mesmo artigo. A contribuinte, em oposição, defende que os débitos em questão encontram-se albergados pela previsão legal.

Eis a redação dos dispositivos:

> *Art. 8° A alíquota fica reduzida a zero:*
>
> *(...)*

[9] Ministro LUIZ FUX, julgado em 09/06/2010.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> *III - nos lançamentos em contas correntes de depósito das sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, das sociedades distribuidoras de títulos e valores mobiliários, das sociedades de investimento e fundos de investimento constituídos nos termos dos arts. 49 e 50 da Lei n° 4.728, de 14 de julho de 1965, das sociedades corretoras de mercadorias e dos serviços de liquidação, compensação e custódia vinculados às bolsas de valores, de mercadorias e de futuros, e das instituições financeiras não referidas no inciso IV do art. 2° , bem como das cooperativas de crédito, desde que os respectivos valores sejam movimentados em contas correntes de depósito especialmente abertas e exclusivamente utilizadas para as operações a que se refere o § 3° deste artigo;*
>
> (...)
>
> *§ 3° O disposto nos incisos III e IV deste artigo restringe-se a operações relacionadas em ato do Ministro de Estado da Fazenda, dentre as que constituam o objeto social das referidas entidades.*

O Ministro da Fazenda, por sua vez, editou a Portaria MF nº 06/97, posteriormente alterada pela Portaria MF nº 134/99, enumerando, em seu artigo 3º, quais seriam as operações que se enquadrariam nos incisos III e IV do art. 8º. Dentre tais itens, interessam ao presente litígio o incisos VII e XXIV do *caput*, invocados pelo Contribuinte como fundamento para o benefício, que foram complementados pelos §§ 1º e 4º, assim redigidos:

> *Art. 3º O disposto nos incisos III e IV do art. 8º da Lei Nº 9.311, de 1996, se aplica, exclusivamente, aos lançamentos referentes às seguintes operações e atividades:*
>
> *(...)*
>
> *VII - prestação de serviços de arrecadação de tributos, serviços de pagamentos e recebimentos diversos e outros serviços típicos de instituições financeiras;*
>
> (...)
>
> *XXIV - prestação de serviços com correspondentes no exterior e no País;*
>
> *§ 1º A hipótese prevista no inciso VII não abrange os lançamentos efetuados pela instituição para pagamento ou recolhimento de tributos ou contribuições na qualidade de contribuinte ou responsável.*
>
> *(...)*
>
> *§ 4º O disposto neste artigo somente se aplica às operações realizadas de acordo com as normas previstas na legislação pertinente.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Após a análise das manifestações do Fisco e do Contribuinte, parece-me que o primeiro ponto nevrálgico com relação ao cabimento ou não da alíquota zero diz respeito à interpretação do alcance do § 4º da Portaria MF.

De fato, se as operações não se enquadram no objeto societário da DTVM não há porque indagar se fariam jus ou não ao benefício.

O objeto societário das DTVM encontra-se disciplinado nos inciso do art. 2º da Resolução BACEN nº 1.653, de 1989, que alterou a Resolução nº 1.120, de 1986. Dentre tais incisos interessa ao presente litígio, o de nº XIV, que a Contribuinte defende se enquadrar, inclusive por meio da juntada do parecer.

Confira-se sua redação:

> *Art. 2. - A sociedade distribuidora tem por objeto social:*
>
> *(...)*
>
> *XIV - prestar serviços de intermediação e de assessoria ou assistência técnica em operações e atividades nos mercados financeiro e de capitais;*

Não vejo como acolher essa alegação.

Como bem apontou o acórdão recorrido, a taxação em debate não decorre da prestação de serviços de assessoria ou assistência técnica relacionadas ao mercado financeiro, mas exclusivamente débitos relativos a gestão de caixa (e não de investimentos).

Note-se, com relação a este ponto, que, apesar da Autuada alegar que a atividade de gestão de caixa seria complementar em relação à atividade de assessoria técnica, em operações e atividades nos mercados financeiros e de capitais, não foi trazido aos autos qualquer elemento que demonstrasse a efetiva prestação desses serviços elencados no inciso XIV.

Muito pelo contrário, como apontado, os "**Contratos de Prestação de Serviços de Assessoria e Assistência Financeira**", conforme documentação de fls. 187 a 219, apesar de mencionarem, na cláusula 2ª, que tem como objeto a prestação de serviços de assessoria e assistência, em todos os seus parágrafos fazem alusão exclusivamente a obrigações inerentes à gestão de caixa, **relativa a pagamentos**. O único *expert* a que se refere o contrato seria o banco correspondente, alegadamente **especialista na realização de pagamentos**.

Ou seja, de acordo com tal cláusula, a instituição contratada não seria encarregada sequer de analisar ou assessorar os contratantes na gestão da integralidade do seu caixa, mas, exclusivamente, os seus pagamentos, atividade que, salvo melhor juízo, não exigiria especialização.

Deveras, não foi juntado outro instrumento demonstrando a realização das atividades que a contribuintes alega preponderante, como a prestação de serviços relativos a análise de mercado, orientação de investimentos ou qualquer elemento que demonstrasse a atuação de um *expert* do mercado financeiro ou de capital.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Finalmente, não vejo como considerar que a ausência de qualquer punição por parte do Banco Central do Brasil demonstre que a atividade de gestão de pagamentos a contribuinte se adequaria ao pré-falado inciso XIV da Resolução 1.653, de 1989. As verificações a cargo daquela autarquia, como é cediço, possuem enfoque diverso do que aqui se apresenta.

Relembre-se, a infração apontada pelo Fisco limitou-se à utilização indevida de conta beneficiada com alíquota zero. Em momento algum teceu-se qualquer acusação acerca de eventuais irregularidades no contrato de gestão de caixa relativo a pagamentos, apontou-se que os débitos inerentes àquele instrumento não fariam jus ao benefício.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

2- Incidência de Juros de Mora sobre Multa de Ofício

Sobre esse tema já tive oportunidade de me manifestar algumas vezes, e sempre o fiz no sentido de não conhecer da matéria por não estar ela submetida ao rito do Decreto 70.235/1972, vez que esses acréscimos moratórios são afeitos à execução do acórdão, e, como, tal, não integraria a lide, cujo contorno fora delineado pela impugnação, e, por óbvio, esta não contemplaria tal matéria. Todavia, apesar de ainda continuar a pensar dessa forma, esse não é o entendimento do Colegiado, que por diversas vezes, entendeu ser competente para enfrentar a matéria. Diante disso, resguardo meu entendimento, e passo a adotar o da maioria, no sentido de admitir essa matéria como sujeita ao rito do PAF.

Passemos agora, ao exame da questão. O Colegiado *a quo* afastou os juros sobre a multa de ofício sob o argumento de que haveria necessidade de lei específica que previsse tal hipótese. A meu sentir, esse entendimento não merece guarida, vez que a legislação tributária prevê, expressamente, a incidência de juros moratórios sobre o crédito tributário não pagos no vencimento, aí incluídos o decorrente de penalidades, conforme demonstrar-se-á linhas abaixo.

A obrigação tributária principal, como é de conhecimento de todos, surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento do tributo ou de penalidade pecuniária, e extingue-se com o crédito dela decorrente. Essa é a dicção do § 1º do [10]art. 113 do CTN.

A seu turno, o [11]art. 139 do CTN dispõe que o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Do cotejo desses dispositivos legais, conclui-se, sem qualquer margem à dúvida, que o crédito tributário inclui tanto o valor do tributo quanto o da penalidade pecuniária, visto que ambos constituem a obrigação tributária, a qual tem a mesma natureza do crédito a ela correspondente. Um é a imagem, absolutamente, simétrica do outro, apenas invertida, como ocorre no reflexo do espelho. Olhando-se do ponto de vista do credor (pólo ativo da relação jurídica tributária, ver-se-á o crédito tributário; se se transmutar para o pólo oposto, que se verá, justamente, o inverso, uma obrigação. Daí o art. 139 do CTN declarar expressamente que um tem a mesma natureza do outro.

[10] Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.
§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

[11] Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANI EL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Assim, como o crédito tributário correspondente à obrigação tributária e esta é constituída de tributo e de penalidade pecuniária, a conclusão lógica, e a única possível, é que a penalidade é crédito tributário.

Estabelecidas essas premissas, o próximo passo é verificar o tratamento dispensado pela Legislação às hipóteses em que o crédito não é liquidado na data de vencimento.

Primeiramente, tem-se a norma geral estabelecida no Código Tributário Nacional, mais precisamente no *caput* do [12]art. 161, o qual dispõe que, o crédito não integralmente pago no vencimento será acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta.

Essa norma geral, por si só, já seria suficiente para assegurar a incidência de juros moratórios sobre multa não paga no prazo de vencimento, pois disciplina especificamente o tratamento a ser dado ao crédito não liquidado no tempo estabelecido pela legislação tributária, mas o legislador ordinário, para não deixar margem à interpretação que discrepasse desse entendimento, foi preciso ao estabelecer que o crédito decorrente de penalidades que não forem pagos no respectivo vencimento estarão sujeitos à incidência de juros de mora. Essa previsão consta, expressamente, do art. 43 da Lei 9.430/1996, que se transcreve linhas abaixo.

> ***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 subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

Da leitura do dispositivo acima transcrito, conclui-se, facilmente, sem necessidade de se recorrer a [13]Hermes ou a uma [14]Pitonisa, que o crédito tributário, relativo à penalidade pecuniária, constituído de ofício, não pago no respectivo vencimento, fica sujeito à incidência de juros moratórios, calculados à taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Em síntese, tem-se que o crédito tributário, quer se refira a tributo quer seja relativo à penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, fica sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao

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

[13] Na Mitologia Grega, Hermes - filho de Zeus e da misteriosa Ninfa Maia (também chamada de Noite)- era considerado como mensageiro ou intérprete da vontade dos deuses do Olympo, deu origem ao termo hermenêutica.

[14] Os gregos davam o nome de Pitonisas a todas as mulheres que tinham a profissão de adivinhas, porque o deus da adivinhação, Apolo, era cognominado de Pítio, quer por haver matado a serpente-dragão Píton, quer por ter estabelecido o seu oráculo em Delfos, cidade primitivamente chamada Pito.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento

Após algumas manifestações em sentido contrário, a jurisprudência das Turmas Julgadoras do CARF e da Câmara Superior de Recursos Fiscais vem se inclinando no sentido de admitir a incidência da Taxa Selic sobre multa de ofício. A título de exemplo, cita-se:

a) Acórdão 9101-000.539:

Assunto: Juros Sobre Multa de Officio

Exercício: 1996 a 1998

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de oficio proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de oficio, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. Recurso da Fazenda Nacional Provido.

b) Acórdão 1103-001.151:

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA.

A multa de lançamento de oficio sofre a incidência de juros de mora com base na taxa Selic a partir do seu vencimento.

Como apontado no acórdão, posição com a qual comungo, por força do comando inserido no art. 139, combinado com o §1º do art. 113 do CTN, não há como deixar de considerar que a expressão "crédito tributário" compreenda exclusivamente o tributo ou contribuição que deixou de ser recolhido.

Consequentemente, nos termos do art. 161 Código Tributário Nacional, combinado com o § 3º do art. 61, *caput* e § 3º da Lei nº 9.430, de 1996, caberá correção monetária da multa de ofício, por meio da aplicação da taxa Selic.

Igualmente relevante é a manifestação da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, assentada no acórdão que enfrentou o AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.335.688 - PR[15], assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMA QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva,a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.

[15] MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, julgado em 04/12/2012. Unânime.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso apresentado pelo sujeito passivo, e dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, para restabelecer a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício não paga na data do respectivo vencimento.

Henrique Pinheiro Torres

CÓPIA

Declaração de Voto

Declaração de Voto

O primeiro ponto que merece destaque é a discussão da abrangência ou não dos três serviços prestados pelo Contribuinte na hipótese de alíquota zero da CPMF.

Conforme mencionado no acórdão recorrido, "*as operações de pagamentos eram provenientes de três serviços oferecidos pelo Banco, a saber: recolhimento de numerário, cheques pré-datados custodiados pelo Banco e valores provenientes de débitos em contas correntes dos titulares", e que "apenas parte dos recursos creditados na conta corrente da DTVM provinha das contas correntes dos clientes, tendo sofrido a incidência da CPMF nessa operação.*" de modo que todos os valores transmitidos pelo correntista ao Banco já haviam sido objeto da incidência da CPMF nessa operação.

Aprioristicamente, isso não ilide a possibilidade da incidência ocorrer novamente, em outra etapa da cadeia de movimentação financeira, todavia, a própria legislação da CPMF (considerando o risco de uma sobreoneração dessas operações) previu hipóteses de alíquota zero, como a que se segue:

> *Art. 8° A alíquota fica reduzida a zero:*
>
> *(...)*
>
> *III nos lançamentos em contas correntes de depósito das sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, das sociedades distribuidoras de títulos e valores mobiliários, das sociedades de investimento e fundos de investimento constituídos nos termos dos arts. 49 e 50 da Lei n° 4.728, de 14 de julho de 1965, das sociedades corretoras de mercadorias e dos serviços de liquidação, compensação e custódia vinculados às bolsas de valores, de mercadorias e de futuros, e das instituições financeiras não referidas no inciso IV do art. 2° , bem como das cooperativas de crédito, desde que os respectivos valores sejam movimentados em contas correntes de depósito especialmente abertas e exclusivamente utilizadas para as operações a que se refere o § 3° deste artigo;*
>
> *(...)*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *§ 3° O disposto nos incisos III e IV deste artigo restringe-se a operações relacionadas em ato do Ministro de Estado da Fazenda, dentre as que constituam o objeto social das referidas entidades.*

Nesse caso, observe-se que a lei faz remissão a um rol de operações relacionadas pelo Ministro da Fazenda. Ele, por sua vez, editou a Portaria MF nº 06/97, posteriormente alterada pela Portaria MF nº 134/99, enumerando, em seu artigo 3º, quais seriam as operações que se enquadrariam nos incisos III e IV do art. 8º. Dentre tais itens, são pertinentes ao caso os incisos VII e XXIV do caput, invocados pelo Contribuinte como fundamento para o benefício, que foram complementados pelos §§ 1º e 4º, assim redigidos:

> *Art. 3º O disposto nos incisos III e IV do art. 8º da Lei Nº 9.311, de 1996, se aplica, exclusivamente, aos lançamentos referentes às seguintes operações e atividades:*
>
> *(...)*
>
> *VII prestação de serviços de arrecadação de tributos, serviços de pagamentos e recebimentos diversos e outros serviços típicos de instituições financeiras;*
>
> *(...)*
>
> *XXIV prestação de serviços com correspondentes no exterior e no País;*
>
> *§ 1º A hipótese prevista no inciso VII não abrange os lançamentos efetuados pela instituição para pagamento ou recolhimento de tributos ou contribuições na qualidade de contribuinte ou responsável.*
>
> *(...)*
>
> *§ 4º O disposto neste artigo somente se aplica às operações realizadas de acordo com as normas previstas na legislação pertinente.*

E como bem observado pelo Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, a questão central da discussão é saber o alcance do §4º do art.3º da Portaria 06/97 é dizer, se as atividades previstas no âmbito da alíquota zero da CPMF estão dentro do escopo social das DTVM.

O objeto societário das DTVM encontra-se disciplinado nos inciso do art. 2º da Resolução BACEN nº 1.653, de 1989, que alterou a Resolução nº 1.120, de 1986. O Contribuinte defende se enquadrar no inc.XIV, inclusive por meio da juntada do parecer. In verbis:

> *Art. 2. A sociedade distribuidora tem por objeto social:*
>
> *(...)*
>
> *XIV prestar serviços de intermediação e de assessoria ou assistência técnica em operações e atividades nos mercados financeiro e de capitais;*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em pratos limpos, pode-se dizer que a discussão gira em torno do caráter técnico-especializado ou não da atividade de gestão de caixa realizada pelo Banco para os seus correntistas, pelo que entendeu o Conselheiro Relator que não haveria tal caráter, por ausência de necessidade de alguma especialização para realizar os pagamentos:

> *Note-se, com relação a este ponto, que, apesar da Autuada alegar que a atividade de gestão de caixa seria complementar em relação à atividade de assessoria técnica, em operações e atividades nos mercados financeiros e de capitais, não foi trazido aos autos qualquer elemento que demonstrasse a efetiva prestação desses serviços elencados no inciso XIV.*
>
> *Muito pelo contrário, como apontado, os "**Contratos de Prestação de Serviços de Assessoria e Assistência Financeira**", conforme documentação de fls. 187 a 219, apesar de mencionarem, na cláusula 2ª, que tem como objeto a prestação de serviços de assessoria e assistência, em todos os seus parágrafos fazem alusão exclusivamente a obrigações inerentes à gestão de caixa, **relativa a pagamentos**. O único **expert** a que se refere o contrato seria o banco correspondente, alegadamente **especialista na realização de pagamentos**.*
>
> *Ou seja, de acordo com tal cláusula, a instituição contratada não seria encarregada sequer de analisar ou assessorar os contratantes na gestão da integralidade do seu caixa, mas, exclusivamente, os seus pagamentos, atividade que, salvo melhor juízo, não exigiria especialização.*

Ocorre, data vênia, um equívoco de premissas na argumentação do Ilustre Relator:

i) em primeiro lugar, por considerar a realização de pagamentos como uma atividade banal, desconsidera o tamanho da autuação, que reflete o montante gigantesco de pagamentos efetuados. Ora, a própria existência dessa atividade anteriormente à cobrança da CPMF já indica a pertinência técnica da mesma e a existência de uma demanda por uma gestão de caixa especializada, para lidar com diversos agentes econômicos. Portanto, foge ao bom senso equiparar tal volume de operações aos pagamentos que o gerente de uma "quitanda" efetua trata-se de um serviço complexo e claramente de caráter técnico-especializado.

ii) em segundo lugar, o Relator alega falta de provas sobre esse caráter da atividade do Contribuinte. Novamente, a ululante complexidade das operações torna despicienda a produção de prova sobre isso o que é notório e óbvio dispensa a produção de provas.

Desse modo, reconhecido o caráter técnico da atividade prestada e a sua subsunção ao objeto social das DTVM, o encadeamento normativo acima reproduzido permite a ilação de subsumir-se o Contribuinte à hipótese da alíquota zero prevista na legislação da CPMF, pelo que dou provimento ao Recurso Especial.

Por fim, cabe analisar a questão da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Essa questão já foi enfrentada em inúmeros julgados no CARF, não sendo uma questão pacífica. E os quais cito o Acórdão 3403002.367, de 24 de julho de 2013, relatado pelo Conselheiro Rosaldo Trevisan, a quem peço licença para adotar seus fundamentos, *in verbis*:

CÓPIA

"(...)

O assunto seria aparentemente resolvido pela Súmula nº 4 do CARF:

> *"Súmula CARF n° 4: A partir de 1o de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre **débitos tributários administrados** pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais" (grifo nosso)*

Contudo, resta a dúvida se a expressão " débitos tributários" abarca as penalidades, ou apenas os tributos. Verificando os acórdãos que serviram de fundamento à edição da Súmula, não se responde a questão, pois tais julgados se concentram na possibilidade de utilização da Taxa SELIC.

Segue-se então, para o art. 161 do Código Tributário Nacional, que 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 garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*
>
> *§ 1° Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.*
>
> *§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito."(grifo nosso)*

As multas são inequivocamente penalidades. Assim, restaria ilógica a leitura de que a expressão créditos ao início do *caput* abarca as penalidades. Tal exegese equivaleria a sustentar que: "os tributos e multas cabíveis não integralmente pagos no vencimento serão acrescidos de juros, sem prejuízos da aplicação das multas cabíveis" .

A Lei nº 9.430/1996, por sua vez, dispõe, em seu art. 61, que:

> *"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.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subseqüente 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 subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

Novamente ilógico interpretar que a expressão "débitos" ao início do caput abarca as multas de ofício. Se abarcasse, sobre elas deveria incidir a multa de mora, conforme o final do comando do *caput*.

Mais recentemente tratou-se do tema nos arts. 29 e 30 da Lei nº 10.522/2002:

*"Art. 29. **Os débitos de qualquer natureza** para com a Fazenda Nacional **e os decorrentes de contribuições** arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de Ufir, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1o de janeiro de 1997.*

*§ 1° A partir de 1o de janeiro de 1997, os **créditos** apurados serão lançados em reais.*

*§ 2° Para fins de **inscrição dos débitos** referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.*

§ 3° Observado o disposto neste artigo, bem assim a atualização efetuada para o ano de 2000, nos termos do art. 75 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fica extinta a Unidade de Referência Fiscal – Ufir, instituída pelo art. 1o da Lei no 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

*Art. 30. Em relação aos **débitos referidos no art. 29**, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1o de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento." (grifo nosso).*

Veja-se que ainda não se aclara a questão, pois se trata da aplicação de juros sobre os "débitos" referidos no art. 29, e a expressão designada para

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

a apuração posterior a 1997 é "créditos". Bem parece que o legislador confundiu os termos, e quis empregar débito por crédito (e vice-versa), mas tal raciocínio, ancorado em uma entre duas leituras possíveis do dispositivo, revela-se insuficiente para impor o ônus ao contribuinte.

Não se tem dúvidas que o valor das multas também deveria ser atualizado, sob pena de a penalidade tornar-se pouco efetiva ou até inócua ao fim do processo. Mas o legislador não estabeleceu expressamente isso. Pela carência de base legal, então, entende-se pelo não cabimento da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, na linha que já vem sendo adotada por esta Turma.

Pelo exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, reconhecendo, para efeitos de execução do presente acórdão pela unidade local, que não incidem juros de mora sobre o valor da multa de ofício.

Rosaldo Trevisan"

Além disso, pretendo o Conselheiro Relator invocar o art. 43 da Lei 9.430/1996 para determinar a incidência dos juros sobre a multa de ofício, olvidando que tal dispositivo trata exclusivamente dos casos de autuação de multa isolada, como se depreende da literalidade do seu parágrafo único:

> ***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 subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

Desse modo, afasto a incidência dos juros sobre a multa de ofício, por ausência de fundamento legal.

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 09/02/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA