



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

Processo nº 16327.720236/2014-27
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-005.224 – 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de 19 de abril de 2018
Matéria PIS/PASEP
Recorrente ITAÚ SEGUROS DE AUTO E RESIDÊNCIA S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2010

PIS/COFINS. REGIME CUMULATIVO. SEGURADORAS. RECEITAS FINANCEIRAS. INVESTIMENTOS COMPULSÓRIOS. INCIDÊNCIA.

Integram a base de cálculo das contribuições de PIS/Cofins no regime cumulativo as receitas financeiras auferidas pelas seguradoras em investimentos compulsórios dos recursos das reservas técnicas, nos termos do Decreto-Lei nº 73/66.

A realização desses investimentos compulsórios, tipificada como inerente ao desenvolvimento do objeto social das seguradoras, inclui-se no conceito de faturamento, assim entendido como a soma das receitas oriundas do exercício da atividade empresarial da pessoa jurídica.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. APÓS VENCIMENTO. INCIDÊNCIA. SÚMULAS CARF NºS 04 E 05.

Não sendo o caso de depósito do montante integral, os juros de mora incidem sobre o crédito tributário não pago até o seu vencimento, nele incluso a multa de ofício. Aplica-se ao crédito tributário decorrente da multa de ofício o mesmo regime jurídico previsto para a cobrança e atualização monetária do crédito tributário decorrente do tributo.

Súmula CARF nº 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.

Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Recurso Voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Renato Vieira de Avila, Thais De Laurentiis Galkowicz, Carlos Augusto Daniel Neto e Maysa de Sá Pittondo Deligne, que davam provimento ao Recurso sob o fundamento de que o investimento compulsório não poderia ser considerado faturamento da pessoa jurídica seguradora. O Conselheiro Diego Diniz Ribeiro declarou-se impedido, sendo substituído pelo Conselheiro suplente Renato Vieira de Avila.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Renato Vieira de Avila (Suplente), Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Vinicius Guimarães (Suplente convocado) e Carlos Augusto Daniel Neto. Ausente justificadamente o Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, que foi substituído pelo Suplente convocado Vinicius Guimarães.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em Curitiba que julgou improcedente a impugnação da contribuinte.

Versa o processo sobre auto de infração para exigência de PIS/Pasep cumulativo, no valor de R\$ 646.498,53, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora, referente aos períodos de apuração entre 10/2009 e 12/2010.

Conforme consta no Termo de Verificação Fiscal, a contribuinte apurou as contribuições com exclusão da totalidade das receitas financeiras, todavia, entendeu a fiscalização que as receitas financeiras oriundas da aplicação de recursos das chamadas “reservas técnicas” devem compor o faturamento, por se tratar de receitas operacionais típicas da atividade empresarial da impugnante. Argumenta a fiscalização que, no caso específico das sociedades seguradoras, o Decreto-lei nº 73/66 impõe a obrigatoriedade de investimento de capital para a formação de reservas obrigatórias, compostas por reservas técnicas, fundos especiais e provisões.

Cientificada da autuação, a interessada apresentou impugnação, na qual alegou, em síntese por ela efetuada, o que se segue:

(i) Inocorrência de fato gerador do PIS no auferimento das receitas financeiras autuadas, mormente por não integrarem o seu faturamento, tampouco decorrerem da atividade típica da Recorrente, não obstante se tratarem de Investimentos Compulsórios;

(ii) Descabimento do alargamento da base de cálculo do PIS pretendido pela D. Autoridade Fiscal, por violar a Lei nº 9.718/98 em sua redação vigente à época dos fatos - i.e., com o

seu art. 3º, §1º, já revogado pela Lei nº 11.941/09 -, contrariando o conceito de faturamento vigente aos períodos de 10/2009 a 12/2010 para fins de incidência do PIS sob o regime cumulativo, nos temos do caput do art. 3º da Lei nº 9.718/98;

(iii) Subsidiariamente: inaplicabilidade dos juros de mora sobre a multa de ofício, na hipótese de ser mantida a autuação.

O julgador de primeira instância não acatou os argumentos da impugnante, sob os seguintes fundamentos:

- A base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins cumulativos deve levar em consideração, além das receitas de venda de bens ou serviços, aquelas decorrentes do exercício do objeto social da pessoa jurídica.

- A declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 não alterou o critério definidor da base de incidência do PIS/Pasep e da Cofins, que continua a ser o faturamento, mas apenas consolidou o entendimento de que não é toda e qualquer receita que pode ser considerada faturamento, mas apenas aquelas vinculadas à atividade mercantil típica da empresa.

- Relevante para a norma de incidência do PIS/Pasep e da Cofins é a identidade entre receita bruta e a atividade mercantil desenvolvida nos termos do objeto social da pessoa jurídica. Diante das peculiaridades da atuação das instituições financeiras e equiparadas, dentre as quais se encontram as sociedades seguradoras, expressas disposições legais estabelecem certas atividades a serem por elas exercidas, caracterizando-se, assim, a existência de um objeto social legalmente tipificado. Em outras palavras, as atividades exercidas pelas empresas seguradoras em função de ordens legais integram o conjunto de suas atividades típicas. Sendo assim, tem-se que as receitas decorrentes de tais atividades legalmente compulsórias integram o faturamento dessas instituições.

- A Resolução do Conselho Monetário Nacional de nº 3.308/2005, que, entre outras coisas, determina que os recursos das reservas, das provisões e dos fundos das sociedades seguradoras devem ser alocados nos segmentos de renda fixa, de renda variável e/ou de imóveis. É inegável que a efetivação desses investimentos e a rotineira administração da alocação desses recursos se caracterizam como operações empresariais típicas das sociedades seguradoras.

- Desse modo, sendo o faturamento definido como o resultado econômico das operações empresariais típicas, conclui-se que as receitas decorrentes dos investimentos compulsórios delineados na legislação de regência, integram o faturamento das sociedades seguradoras.

Cientificada da decisão de primeira instância em 09/11/2016, a contribuinte apresentou o recurso voluntário em 02/12/2016, mediante o qual alega, em síntese:

- Após a decretação da inconstitucionalidade do §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, pelo E. STF, o próprio legislador houve por bem extirpar tal dispositivo do ordenamento legal, o que fez por meio da Lei nº 11.941/09, mediante a sua revogação expressa, afastando qualquer dúvida acerca da correta compreensão sobre a base de cálculo do PIS e da COFINS, deixando clara sua delimitação sobre as receitas decorrentes da venda de mercadorias e/ou da prestação de serviços. Logo, vê-se que, sob a legislação vigente à época dos fatos autuados - 10/2009 a 12/2010 - não havia qualquer previsão legal, tampouco interpretação jurisprudencial que acolhesse a pretensão fiscal ora em debate, isto é, no sentido de que a base de cálculo do PIS/Cofins não se limitaria à receita da venda de mercadorias e/ou da prestação de serviços, mas também incluiria receitas de "atividades típicas" empresariais.

- Somente com o advento da Medida Provisória nº 627, convertida na Lei nº 12.973/74, alterou-se o art. 3º da Lei nº 9.718/98, para fazer constar que o faturamento compreenderia a

receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 7.598/77. Portanto, o entendimento ratificado pela DRJ não encontra lastro legal no período a que se refere o lançamento - 10/2009 a 12/2010 e, por hipótese, somente seria aplicável com a entrada em vigor da MP nº 627/13.

- A inclusão das receitas decorrentes do objeto social no conceito de "faturamento" defendida pela Autoridade Fiscal também acaba por violar o art. 110 do CTN, por alterar o conceito de "faturamento" então em vigor para fins de incidência do PIS sob o regime cumulativo.

- Para se caracterizar como *empresarial*, determinada atividade deve ter, necessariamente, o propósito de entregar utilidade, conveniência, valores e benefícios a terceiros. No caso da recorrente, a utilidade, conveniência e benefício que entrega a terceiros por meio de sua atividade é a cobertura que oferece aos seus clientes contra eventuais danos decorrentes de eventos futuros e incertos, mediante o pagamento do chamado prêmio pelos segurados, que é a única receita que aufera como "contraprestação" por sua atividade empresarial.

- A constituição e aplicação das Reservas Técnicas não constitui atividade empresarial das seguradoras, que se caracteriza por um complexo de atos voltados a terceiros (i.e., segurados), mas, pelo contrário, a destinação compulsória desses recursos mitiga significativamente a autonomia da Recorrente para gestão e alocação do resultado de sua atividade empresarial típica (i.e., prêmios), reduzindo, indiretamente, o seu lucro. É evidente que a aplicação dos recursos que constituem os Investimentos Compulsórios não pode se confundir com a atividade típica da Recorrente, qual seja, oferecer seguros a terceiros. As receitas financeiras decorrentes de Investimentos Compulsórios não possuem natureza operacional. As receitas decorrentes de Investimentos Compulsórios remuneram o capital e não suposta atividade empresarial típica da Recorrente. Ou seja, as receitas autuadas não decorrem de contraprestação a uma atividade empresarial, mas, pelo contrário, a Recorrente se encontra no polo passivo de uma relação jurídica, que lhe fornece as ditas "utilidades", "conveniências", "valores" e "benefícios".

- Cabível a revisão do lançamento, para cancelar a multa punitiva cominada, haja vista que os pretensos débitos de PIS encontram-se com sua exigibilidade suspensa em função de decisão favorável obtida nos autos do MS/PIS, nos temos do art. 151, IV, do CTN, c/c art. 63 da Lei nº 9.430/96.

- De fato, não consta da autuação a aplicação de juros sobre as multas cominadas, mas apenas sobre a parcela de principal. Contudo, é sabido que, a D. RFB tem por praxe aplicar juros de mora também sobre a parcela da multa, a partir do lançamento ou da cobrança do pretenso crédito tributário, o que não se afigura correto à luz da legislação tributária. A aplicação de juros de mora sobre a multa carece de base legal! Sob a ótica do Codex Fiscal, os arts. 113,139 e 161, do CTN, não há previsão à cobrança de juros de mora sobre multa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Atendidos aos requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário.

Segundo a fiscalização, com a revogação do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 pela Lei nº 11.941/2009, a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime de apuração cumulativa, passou a ser definida como a receita bruta disciplinada na forma do art. 2º e do art. 3º, *caput* da Lei nº 9.718/98; do art. 2º, *caput* da Lei

Complementar nº 70/91; do art. 2º, inciso I e do art. 3º, *caput* da Lei nº 9.715/98, abaixo transcritos com suas redações alteradas no decorrer do tempo:

Lei nº 9.718/98:

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

~~*§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)*~~

(...)

Lei Complementar nº 70/91:

Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

(...)

Lei nº 9.715/98

Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;

(...)

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

(...)

Dessa forma, conclui a fiscalização que, "para a apuração da base de cálculo, no regime cumulativo, da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devem ser consideradas as receitas decorrentes do exercício do objeto social da pessoa jurídica, assim como aquelas decorrentes das atividades verificadas no cotidiano da empresa, mesmo quando estas se afastam dos objetivos expressos em seu ato constitutivo, ou quando os ampliam. Ou seja, devem ser consideradas, todas as receitas resultantes das cotidianas atividades empresariais do sujeito passivo, em consonância com o consagrado princípio da habitualidade".

Esse raciocínio baseia-se no fato de que o conceito de "receita bruta" para as referidas contribuições deve ser buscado na legislação do imposto de renda, como esclarecido na Solução de Consulta nº 91 - SRRF08/Disit, de 2 de abril de 2012:

(...)

19 Ressalte-se que o art. 3º da Lei nº 9.715, de 1998, remete expressamente à legislação do imposto de renda a busca da definição de receita bruta; ao passo que a LC nº 70, de 1991, embora não o faça de forma expressa, traz, em seu art. 10, parágrafo único, comando segundo o qual aplica-se à Cofins “subsidiariamente e no que couber, as disposições referentes ao imposto de renda”. Da leitura conjunta dos arts. 278 a 280 do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), conclui-se que compreendem a receita bruta da empresa todas as receitas de venda de bens ou serviços que constituam objeto da pessoa jurídica. Para melhor clareza, reproduzem-se os dispositivos pertinentes:

“Art. 278. Será classificado como lucro bruto o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua objeto da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11, § 2º).

Parágrafo único. O lucro bruto corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços (art. 280) e o custo dos bens e serviços vendidos - Subseção III (Lei nº 6.404, de 1976, art. 187, inciso II).

Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.

Art. 280. A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 1º). ”

20 Convém esclarecer que por objeto da pessoa jurídica entende-se aquele constante de seu contrato social ou o que na prática seja verificado, pelas atividades habitualmente por ela exercidas, quando estas se afastam do objeto presente no contrato social ou estatuto da companhia.

(...)

Assim, para a apuração da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime cumulativo, devem ser consideradas as receitas decorrentes do exercício do objeto social da pessoa jurídica, ou seja, todas as receitas resultantes das cotidianas atividades empresariais do sujeito passivo.

Esse entendimento também não destoa da acepção do termo "faturamento" dada Ministro Cezar Peluso, no RE nº 346.084/PR, nos seguintes termos:

(...)

A fatura, emitida pelo vendedor, sempre representou a compra e venda mercantil, que, no contexto da legislação comercial então vigente, era a expressão genérica das vendas inerentes ao exercício da atividade do comerciante.

Com a deslocação histórica do foco sobre a importância econômica e a tipificação dogmática da atividade negocial, do conceito de comerciante para o de empresa, justificava-se rever a noção de faturamento para que passasse a denotar agora as

vendas realizadas pela empresa e relacionadas à sua 'atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços', como consta hoje do art. 966 do Código Civil.

Essa interpretação já era preconizada por GERALDO ATALIBA e CLEBER GIARDINO, em artigo publicado em 1986:

(...)

Faturamento nesse sentido, isto é, entendido como resultado econômico das operações empresariais típicas, constitui a base de cálculo da contribuição, enquanto representação quantitativa do fato econômico tributado.

Noutras palavras, o fato gerador constitucional da COFINS são as operações econômicas que se exteriorizam no faturamento (sua base de cálculo), porque não poderia nunca corresponder ao ato de emitir faturas, coisa que, como alternativa semântica possível, seria de todo absurda, pois bastaria à empresa não emitir faturas para se furtar à tributação.

(...)

Nessa linha, também decidiu o STF¹, sob a relatoria do Ministro Peluso, que "O conceito de receita bruta sujeita à exação tributária envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais".

Assim, a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da lei 9.718/98, com a posterior revogação expressa do dispositivo, não implica que as receitas financeiras, as rendas de operações de crédito com empréstimos e financiamentos e de aplicação de depósitos interfinanceiros, das instituições financeiras ou equiparadas, não estão sujeitas ao PIS e Cofins quando estejam compreendidas no conceito de faturamento.

O faturamento corresponde, dessa forma, à receita bruta da pessoa jurídica, assim considerada como a soma das receitas decorrentes da atividade típica da empresa, correspondente ao seu objeto social ou rotineiramente efetuada, quando esta não corresponda aos objetivos expressos em seu ato constitutivo

O entendimento acima é independente do fato de que a Medida Provisória nº 627, convertida na Lei nº 12.973/2014, alterou o art. 3º da Lei nº 9.718/98, para fazer constar expressamente que o faturamento compreenderia também a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 7.598/77. Pode-se dizer que o dispositivo teve sua redação aperfeiçoada, mas nada impede que a redação original do art. 3º da Lei nº 9.718/98 ("O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica"), seja interpretada na forma efetuada pela fiscalização.

A determinação do significado e alcance do termo "faturamento" constante na lei, no contexto da realidade social vigente, é legítima atividade de interpretação da norma pelo agente administrativo que não se enquadra na conduta vedada ao legislador ordinário pelo art. 110 do CTN.

Diante da identidade entre a receita bruta e a atividade empresarial desenvolvida pela pessoa jurídica, dentro da acepção adotada para o termo "faturamento", há

¹ RE 371258 AgR, Relator(a): Min. CEZAR PELUSO, Segunda Turma, julgado em 03/10/2006, DJ 27-10-2006 PP-00059 EMENT VOL-02253-04 PP-00722.

de ser rejeitada a tese da recorrente de que a atividade empresarial deveria ter, "necessariamente, o propósito de entregar utilidade, conveniência, valores e benefícios a terceiros". O faturamento não pressupõe a relação contraprestacional. As receitas auferidas pela pessoa jurídica, ainda que não decorram da ação de "faturar", quando tenham origem em atividade relacionada ao seu objeto social, integram o seu faturamento.

No caso, tratando a recorrente de uma empresa de seguros, não existe controvérsia acerca da obrigatoriedade de investimento de capital para a formação de reservas obrigatórias, compostas de reservas técnicas, fundos especiais e provisões, nos termos do Decreto-lei nº 73/66. De forma que, em consonância com o conceito de faturamento acima delineado, afigura-se correto o seguinte entendimento da fiscalização:

Cumpre ressaltar, neste ponto, que, diante das peculiaridades e implicações da atuação das instituições financeiras e equiparadas, dentre as quais se encontram as sociedades seguradoras, expressas disposições legais estabelecem certas atividades a serem por elas exercidas, caracterizando-se, assim, a existência de um objeto social legalmente tipificado. Ou seja, as atividades exercidas por essas instituições em razão de mandamentos legais integram o rol de suas atividades próprias, portanto, típicas.

Sendo assim, tem-se que as receitas decorrentes de tais atividades legalmente compulsórias integram o faturamento dessas instituições.

O objeto social legalmente tipificado trata-se de algumas atividades empresariais, relacionadas à atividade a ser diretamente explorada pela pessoa jurídica, a cujos exercícios deve ela, por disposição legal, dedicar-se de forma compulsória. Verifica-se sua ocorrência especialmente no que toca à atuação de sociedades em áreas de extrema relevância para a estabilidade e higidez da economia do País.

O Tribunal Regional da 3^a Região já decidiu nesse mesmo sentido acerca das receitas financeiras oriundas de reservas técnicas, conforme ementas abaixo:

TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. LEI Nº 9.718/98. FATURAMENTO. RECEITA BRUTA OPERACIONAL. RESSEGURADORA. PRÊMIO E RECEITAS FINANCEIRAS. 1 - Resseguradoras são empresas que cobrem parte dos riscos de uma empresa de seguros através de tratados de resseguro, nos quais o ressegurador assume o compromisso de indenizar a companhia seguradora pelos danos que possam vir a acontecer em decorrência de suas apólices de seguro. 2 - Como bem consignado na r. sentença, "as atividades típicas das seguradoras e resseguradoras não compreendem somente a prestação de serviço de seguro ou resseguro", mas também a operação no mercado financeiro, "inclusive por força de norma expressa no artigo 84 do Decreto-lei nº 73/66, que estabelece a obrigatoriedade de constituição de reservas técnicas, fundos especiais e provisões, para a garantia de todas as suas obrigações". 3 - Cumpre observar que o "Agenciamento, corretagem ou intermediação de (...) de seguros (...)" já constava do item 45 da lista de serviços anexa à LC nº 56/87, bem como consta do item 10.01 da LC nº 116/2003, que a revogou. 4 - Ademais, os "serviços de seguros e os relacionados com seguros" - tais como seguros diretos (incluindo cosseguros), resseguros e retrocessão, atividades de intermediação de seguro

(corretagem, agência), serviços auxiliares aos seguros (consultoria, atuária, avaliação de riscos e indenização de sinistros) - estão inclusos no serviço financeiro, nos termos do item 5 do Anexo sobre Serviços Financeiros do Acordo Geral sobre Comércio de Serviços (GATS), firmado na Rodada Uruguai do GATT (1994) e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994, caracterizando-se como serviços típicos das instituições financeiras, de modo que as receitas financeiras e as receitas de prêmio devem integrar a noção de faturamento ou de receita bruta da Lei nº 9.718/98. 5 - Por se tratar de pessoa jurídica a que se refere o § 1º do artigo 22 da Lei nº 8.212/91, a impetrante não se beneficiou da declaração de inconstitucionalidade da base de cálculo da contribuição ao PIS proferida nos Recursos Extraordinários 357.950, 390.840, 358.273 e 346.084. 6 - **Com efeito, por se sujeitarem a regramento próprio, para as seguradoras a base de cálculo do PIS e da COFINS continuou sendo o faturamento (art. 2º), assim entendido como "a receita bruta da pessoa jurídica" (caput, art. 3º), com as exclusões contidas nos parágrafos 5º e 6º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98.** 7 - Ressalte-se que o critério definidor da base de incidência do PIS como o resultado econômico da atividade empresarial vinculada aos seus objetivos sociais não foi alterado com a declaração de inconstitucionalidade supracitada. 8 - Quanto ao tema, o Ministro Cezar Peluso, no julgamento do RE 400.479-AgR/RJ, de sua relatoria, assim se manifestou: "Seja qual for a classificação que se dê às receitas oriundas dos contratos de seguro, denominadas prêmios, o certo é que tal não implica na sua exclusão da base de incidência das contribuições para o PIS e COFINS, mormente após a declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98 dada pelo Plenário do STF. É que, (...), o conceito de receita bruta sujeita à exação tributária em comento envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais". 9 - Os efeitos da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 pelo Pleno do STF (RE 357.950), em relação à base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS no que tange às instituições financeiras e seguradoras também foi objeto do Parecer PGFN/CAT Nº 2773/2007, datado de 28 de março de 2007, que concluiu: "(...) que a natureza das receitas decorrentes das atividades do setor financeiro e de seguros pode ser classificada como serviços para fins tributários, estando sujeita à incidência das contribuições em causa, na forma dos arts. 2º, 3º, caput e nos §§ 5º e 6º do mesmo artigo, exceto no que diz respeito ao "plus" contido no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, considerado inconstitucional por meio do Recurso Extraordinário 357.950-9/RS e dos demais recursos que foram julgados na mesma assentada". 10 - Não há que se falar, pois, no caso vertente, em exclusão das receitas financeiras (oriundas de reservas técnicas e aplicações livres de recursos), tampouco das receitas de prêmio, da base de cálculo do PIS e da COFINS. 11 - Apelação não provida.

(AMS 00083437120154036100, DESEMBARGADOR FEDERAL NERY JUNIOR, TRF3 - TERCEIRA TURMA, e-DJF3 Judicial DATA:24/03/2017) [negrito]

TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. PIS E COFINS. LEI N° 9.718/98. SEGURADORA. ART. 22, § 1º, LEI 8.212/91. BASE DE CÁLCULO. ATIVOS GARANTIDORES DE RESERVA TÉCNICA. RECEITA BRUTA OPERACIONAL. INCIDÊNCIA. SOLUÇÃO DE CONSULTA N° 91 DA SRF EM SÃO PAULO.
1. Em relação à aplicação da Lei nº 9.718/98 às empresas de seguros privados, como é o caso da impetrante, o C. STF manteve incólume o caput do art. 3º, nos termos do RE 357.950.
2. Em suma, as seguradoras não são beneficiadas pela declaração de inconstitucionalidade do parágrafo 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, pelo Supremo Tribunal Federal, por se sujeitarem a regramento próprio (arts. 2º e 3º, caput e parágrafos 5º e 6º, da Lei 9.718/98). 3. Especificamente no caso de empresas de seguros privados, cumpre ressaltar, que a própria Lei nº 9.718/98, em seu art. 3º, § 6º, II, prevê quais são as deduções e exclusões possíveis na determinação da base de cálculo do PIS e da Cofins, a saber: o valor referente às indenizações correspondentes aos sinistros ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de cosseguro e resseguro, salvados e outros resarcimentos.
4. na hipótese dos autos, a incidência das contribuições ao PIS e à Cofins sobre as receitas financeiras oriundas dos Ativos Garantidores de Reservas Técnicas é medida que se impõe, pois tais valores resultam da atividade empresarial típica da seguradora, resultantes de parte dos prêmios captados de seus clientes e investidos no mercado financeiro, integrando, desta feita, o seu faturamento. 5. Tal entendimento restou consignado na Solução de Consulta nº 91, publicada pela Superintendência da Receita Federal em São Paulo, segundo a qual as receitas de seguradoras geradas com a aplicação de valores reservados ao pagamento de sinistros são tributadas pelo PIS e pela Cofins.
6. Segundo interpretação dada pela Receita Federal, o rendimento proveniente das reservas técnicas é resultado de uma obrigação inerente ao negócio das seguradoras e, portanto, faz parte das receitas operacionais, sobre as quais incide PIS e Cofins. 7. Resta, portanto, prejudicado o pedido de restituição/compensação, face à inexistência do indébito.
8. Apelação improvida.
(AMS 00195390920134036100, DESEMBARGADORA FEDERAL CONSUELO YOSHIDA, TRF3 - SEXTA TURMA, e-DJF3 Judicial DATA:06/03/2015) [negrito]

A Câmara Superior de Recursos Fiscais também se pronunciou recentemente sobre a matéria de forma desfavorável à tese da recorrente, conforme Voto do Conselheiro Relator Charles Mayer de Castro Souza abaixo transscrito:

*Acórdão n°9303-006.236 - 3ª Turma
Sessão de 24 de janeiro de 2018*

(...)

VOTO

(...)

A solução do litígio passa pela determinação do conceito de faturamento, que o Supremo Tribunal Federal STF, como se

sabe, tem entendido, atualmente, como o que decorre da realização das atividades que compõem o objeto social do contribuinte, ou seja, a sua receita operacional.

Note-se que, quando o STF considerou incompatível com o então Texto Constitucional a ampliação da base de cálculo do PIS/Cofins (§ 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998), pacificou o entendimento de que o faturamento de fato correspondia apenas à receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços (Rel. p/ Acórdão Min. Marco Aurélio Mello, RE 346.084, DJ de 1/09/2006). Contudo, alguns votos dos ministros que participaram do julgamento indicaram - e não como *obiter dictum* - o verdadeiro sentido que a esta expressão deve ser conferido.

Segundo o Min. Cezar Peluso, que foi acompanhado pelo Min. Sepúlveda Pertence:

Faturamento nesse sentido, isto é, entendido como resultado econômico das operações empresariais típicas, constitui a base de cálculo da contribuição, enquanto representação quantitativa do fato econômico tributado. Noutras palavras, o fato gerador constitucional da COFINS são as operações econômicas que se exteriorizam no faturamento (sua base de cálculo), porque não poderia nunca corresponder ao ato de emitir faturas, coisa que, como alternativa semântica possível, seria de todo absurda, pois bastaria à empresa não emitir faturas para se furtar à tributação. (g.n.).

E, concluindo, asseverou:

Por todo o exposto, julgo inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, por ampliar o conceito de receita bruta para “toda e qualquer receita”, cujo sentido afronta a noção de faturamento pressuposta no art. 195, I, da Constituição da República, e, ainda, o art. 195, § 4º, se considerado para efeito de nova fonte de custeio da segurança social. Quanto ao caput do art. 3º, julgo-o constitucional, para lhe dar interpretação conforme à Constituição, nos termos do julgamento proferido no RE nº 150.755/PE, que tomou a locução receita bruta como sinônimo de faturamento, ou seja, no significado de “receita bruta de venda de mercadoria e de prestação de serviços”, adotado pela legislação anterior, e que, a meu juízo, se traduz na soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.

(g.n.).

Ainda mais preciso, o Min. Ayres Britto, a partir da redação original do art. 195 da Constituição Federal (anterior à promulgação da Emenda Constitucional - EC n.º 20, de 1998), claramente identificou o conceito de faturamento com equivalente à receita operacional:

A Constituição de 88, pelo seu art. 195, I, redação originária, usou do substantivo “faturamento”, sem a conjunção disjuntiva “ou” receita”. Em que sentido separou as coisas? No sentido de que faturamento é receita operacional, e não receita total da empresa. Receita operacional consiste naquilo que já estava definido pelo Decreto-lei 2397, de 1987, art. 22, § 1º, “a”, assim redigido – parece que o Ministro Velloso acabou de fazer também essa remissão à lei:

Art. 22 [...]

§ 1º [...]

a) a receita bruta das vendas de mercadorias e de mercadorias e serviços, de qualquer natureza, das empresas públicas ou privadas definidas como pessoa jurídica ou a elas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda;” Por isso, estou insistindo na sinonímia “faturamento” e “receita operacional”, exclusivamente, correspondente àqueles ingressos que decorrem da razão social da empresa, da sua finalidade institucional, do seu ramo de negócio, enfim. Logo, receita operacional é receita bruta de tais vendas ou negócios, mas não incorpora outras modalidades de ingresso financeiro: royalties, aluguéis, rendimentos de aplicações financeiras, indenizações etc. (g.n.).

E isso porque o inciso I do art. 195 da CF, na redação anterior à EC n.º 20, de receita não falava, mas apenas de faturamento e lucro, como que a abraçar todas as dimensões de riqueza geradas pela pessoa jurídica a partir da realização de seu objeto social - a receita operacional.

Pois bem.

No caso das seguradoras, as receitas provenientes da aplicação dos bens garantidores de provisões técnicas integram, a nosso juízo, a receita operacional da seguradora.

As razões do nosso convencimento estão delineadas, em poucas linhas, no voto condutor do Acórdão n.º 9303-003.863, de 18/05/2016, proferido por esta mesma Turma de CSRF, relatado pelo il. Conselheiro Valcir Gassen, que assim discorreu sobre a matéria:

Em que pese o disposto no art. 73 do Decreto-Lei nº 73, de 21 de novembro de 1966, que dispõe sobre o Sistema Nacional de Seguros Privados, que as Sociedades Seguradoras não poderão explorar qualquer outro ramo de comércio ou indústria, e que é típico e da essência das instituições financeiras a “coleta, intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros, em moeda nacional ou estrangeira, e a custódia de valor de propriedade de terceiros” (art. 17 da Lei 4.595/1964), resta claro que as receitas financeiras advindas de rendimentos financeiros dos bens garantidores de provisões técnicas devem ser computadas nas bases de cálculo do PIS e da COFINS das sociedades seguradoras, pois essas receitas são oriundas do exercício das atividades empresariais das seguradoras.

Senão vejamos, no mesmo diploma legal, Decreto-Lei nº 73, nos arts. 28, 29 e 84, dispõe-se sobre a obrigatoriedade do investimento de capital para a formação das reservas técnicas, fundos especiais e provisões, desta forma:

(...)

Entende-se assim que as receitas financeiras decorrentes de investimentos compulsórios relativamente às reservas técnicas, fundos especiais e provisões, além das reservas e fundos determinados em leis especiais, constituídos para garantia de todas as obrigações das empresas de seguro, não são receitas estranhas ao faturamento dessas empresas no desenvolvimento de suas atividades empresariais, pelo contrário, essas receitas legalmente integram as atividades típicas das sociedades seguradoras. (grifos do original)

Quanto à multa de ofício, sustenta a recorrente que ela deveria ser exonerada pois os pretensos débitos de PIS encontrar-se-iam com a exigibilidade suspensa em função de decisão favorável obtida nos autos do MS/PIS, nos temos do art. 151, IV, do CTN, c/c art. 63 da Lei nº 9.430 /96.

Dispõe o art. 63 da Lei nº 9.430 /96 sobre o não cabimento da multa de ofício na seguinte hipótese:

Art.63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição. [negritei]

Ao que se observa da redação do dispositivo, duas condições devem ter ocorrer simultaneamente para dispensa da multa de ofício, quais sejam:

a) No momento da lavratura do auto de infração pela autoridade fiscal a exigibilidade do crédito tributário deve estar suspensa, valendo dizer, o auto de infração seria lavrado somente para "prevenir a decadência".

b) A suspensão da exigibilidade ocorreu "antes do início de qualquer do procedimento de ofício a ele relativo", cabendo a ressalva de que tal procedimento de ofício não se trata do próprio lançamento, mas do procedimento fiscal de lhe deu origem, referido no art. 7º do Decreto nº 70.235/72².

No caso do PIS, sem analisar a questão se os provimentos judiciais efetivamente abrangem o caso concreto sob análise, não obstante a liminar tenha sido deferida em 24 de janeiro de 2008 no agravo de instrumento nº 2008.03.00001384-2 nos autos do mandado de segurança nº 2007.61.00.033688-5, ela foi revogada por sentença que julgou

² Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

improcedente o pedido da impetrante em 04/08/2008. Somente em decisão de **6 de junho de 2013**, na medida cautelar nº 2013.03.00.013226-7, foi dado efeito suspensivo aos recursos especial e extraordinário interpostos pela contribuinte.

O procedimento fiscal iniciou-se em **18/02/2013**, como demonstra a ciência da contribuinte no Termo de Início de Procedimento Fiscal e Intimação nº 01 (fls. 04/05), de forma que, de pronto, sem analisar a abrangência das decisões no caso concreto, não restou atendido o disposto no § 1º do art. 63 da Lei nº 9.430/96, não havendo que se falar em exoneração da multa de ofício.

Embora o argumento acima já seja suficiente para rejeitar a tese da recorrente, menciona-se, até porque se trata de matéria de ordem pública, que, na verdade, em nenhum momento a impetrante obteve medida judicial suspensiva da exigibilidade de créditos tributários relativos ao PIS/Pasep, sendo que o mandado foi negado no mérito, tanto na sentença de primeiro grau, quanto no Acórdão do TRF, de forma que o efeito suspensivo dos recursos Especial e Extraordinário, que tem como consequência tão somente a suspensão dos efeitos da decisão recorrida, não seria hábil, caso tivesse ocorrido antes do início do procedimento fiscal, a gerar a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários, sem o pronunciamento judicial expresso nesse sentido, conforme observou a DRJ em Fortaleza, no Acórdão nº 08-038.366 - 5ª Turma da DRJ/FOR, de 31 de março de 2017, em outro processo de interesse da mesma contribuinte (16327.720462/2016-70).

Por fim, quanto à insurgência relativa a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, entendo que os juros de mora são devidos, nos termos do art. 61, *caput* e §3º da Lei nº 9.430/96, sobre os "débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal" não pagos no prazo previsto, incidindo, portanto, também sobre a multa de ofício, após o respectivo vencimento:

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.

(...)

§ 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”.

Ademais, a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício após o respectivo vencimento encontra fundamento também no Decreto-lei nº 1.736/79³, cujos dispositivos abaixo transcritos dispõem sobre a incidência dos juros de mora sobre os débitos tributários para com a Fazenda Nacional, inclusive durante o prazo em que a cobrança estiver suspensa em face da interposição de recurso administrativo ou de decisão judicial, cuja regra

³ Solução de Consulta Cosit nº 47, de 04 de maio de 2016

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO EMENTA: OS JUROS DE MORA INCIDEM SOBRE A TOTALIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, DO QUAL FAZ PARTE A MULTA LANÇADA DE OFÍCIO. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), arts. 113, § 1º, 139 e 161; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 44 e 61, § 3º; Decreto-Lei nº 1.736, de 1979, arts. 2º e 3º.

não se aplicaria somente na hipótese de depósito administrativo ou judicial do montante integral⁴:

Art. 1º Os débitos para com a Fazenda Nacional, de natureza tributária, não pagos no vencimento, serão acrescidos de multa de mora, consoante o previsto neste decreto-lei. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.287, de 1986)

Parágrafo único. A multa de mora será de 20% (vinte por cento), reduzida a 10% (dez por cento) se o pagamento for efetuado no prazo de 90 (noventa) dias, contado a partir da data em que o tributo for devido. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.287, de 1986)

Art 2º - Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional serão acrescidos, na via administrativa ou judicial, de juros de mora, contados do dia seguinte ao do vencimento e à razão de 1% (um por cento) ao mês calendário, ou fração, e calculados sobre o valor originário.

Parágrafo único. Os juros de mora não são passíveis de correção monetária e não incidem sobre o valor da multa de mora de que trata o artigo 1º.

Art 3º - Entende-se por valor originário o que corresponda ao débito, excluídas as parcelas relativas à correção monetária, juros de mora, multa de mora e ao encargo previsto no artigo 1º do Decreto-lei nº 1.025, de 21 de outubro de 1969, com a redação dada pelos Decretos-leis nº 1.569, de 8 de agosto de 1977, e nº 1.645, de 11 de dezembro de 1978.

Art 4º - A correção monetária continuará a ser aplicada nos termos do artigo 5º do Decreto-lei nº 1.704, de 23 de outubro de 1979, ressalvado o disposto no parágrafo único do artigo 2º deste Decreto-lei.

Art 5º - A correção monetária e os juros de mora serão devidos inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial.

(...) [negritos da relatora]

⁴ Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

[Perguntas e Respostas no sítio da RFB: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/dipj-declaracao-de-informacoes-economico-fiscais-da-pj/respostas-2012/capitulo-xviii-acrscimos-legais-revisada-2012.pdf>, acesso em 08/09/2016]

(...)

004 Haverá a incidência de juros de mora durante o período em que a cobrança do débito estiver pendente de decisão administrativa?

Sim. De acordo com a legislação tributária, há incidência de juros de mora sobre o valor dos tributos ou contribuições devidos e não pagos nos respectivos vencimentos, independentemente da época em que ocorra o posterior pagamento e de se encontrar o crédito tributário na pendência de decisão administrativa ou judicial.

A única hipótese em que se suspenderá a fluência dos juros de mora é aquela em que houver o depósito do montante integral do crédito tributário considerado como devido, desde a data do depósito, quer seja este administrativo ou judicial.

Se o valor depositado for inferior àquele necessário à liquidação do débito considerado como devido, sobre a parcela não depositada incidirão normalmente os juros de mora por todo o período transcorrido entre o vencimento e o pagamento.

Normativo: RIR/1999, art. 953, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.736, de 1979, art. 5º.

(...)

Conforme assentado no Apelação Cível nº 2005.72.01.000031-1/SC (TRF4, rel. Vânia Hack de Almeida)⁵, "Por força do artigo 113, § 3º, do CTN, tanto à multa quanto ao tributo são aplicáveis os mesmos procedimentos e critérios de cobrança. E não poderia ser diferente, porquanto ambos compõe o crédito tributário e devem sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento. Não haveria porque o valor relativo à multa permanecer congelado no tempo".

A fluência dos juros de mora sobre a multa de ofício durante o curso do processo administrativo fiscal não representa afronta ao art. 161 do CTN, eis que, no próprio CTN, o termo "crédito tributário" não é utilizado somente para se referir à obrigação tributária principal. Conforme se depreende da leitura do art. 142 e do art. 113 do CTN, abaixo transcritos, o lançamento constitui o "crédito tributário", que por sua vez pode ser decorrente tanto do tributo como de eventuais penalidades pecuniárias:

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.

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.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.⁶

Dessa forma, não havendo qualquer incompatibilidade dos dispositivos legais acima com o CTN, no que concerne à incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício,

⁵ APELAÇÃO CÍVEL Nº 2005.72.01.000031-1/SC

RELATORA: Juíza Federal VÂNIA HACK DE ALMEIDA

EMENTA

TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA. REPETIÇÃO. JUROS SOBRE A MULTA. POSSIBILIDADE. ART. 113, § 3º, CTN. LEI Nº 9.430/96. PREVISÃO LEGAL.

1. Por força do artigo 113, § 3º, do CTN, tanto à multa quanto ao tributo são aplicáveis os mesmos procedimentos e critérios de cobrança. E não poderia ser diferente, porquanto ambos compõe o crédito tributário e devem sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento. Não haveria porque o valor relativo à multa permanecer congelado no tempo. 2. O artigo 43 da Lei nº 9.430/96 traz previsão expressa da incidência de juros sobre a multa, que pode, inclusive, ser lançada isoladamente. 3. Segundo o Enunciado nº 45 da Súmula do extinto TFR "As multas fiscais, sejam moratórias ou punitivas, estão sujeitas à correção monetária." 4. Considerando a natureza híbrida da taxa SELIC, representando tanto taxa de juros reais quanto de correção monetária, justifica-se a sua aplicação sobre a multa.

⁶ "(...) É que resulta claro que o que o legislador quis deixar certo é que a multa tributária, embora não sendo, em razão da sua origem, equiparável ao tributo, há de merecer o mesmo regime jurídico previsto para sua cobrança. O direito tem estas liberdades, que não precisam ser objeto de escândalo." (BASTOS, Celso Ribeiro. In MARTINS, Ives Gandra da Silva. Comentários ao Código tributário Nacional, vol. 2. Ed. Saraiva, 1998, p. 148.

eles devem ser aplicados ao presente caso concreto com base na taxa Selic, cuja legitimidade já é matéria já sumulada neste CARF, conforme abaixo:

Súmula CARF nº 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.

Assim, pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinatura digital)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora