



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2.º	PUBLI ADO NO D. O. U.
C	D. 16 / 02 / 07
C	Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001680/2004-30
Recurso nº : 131.351
Acórdão nº : 202-16.887

Recorrente : COMPANHIA VALE DO RIO DOCE
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 19/5/2006

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

COFINS. DECADÊNCIA.

O direito da Fazenda de fiscalizar e constituir pelo lançamento a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins é o prazo fixado por lei regularmente editada, à qual não compete ao julgador administrativo negar vigência. Portanto, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91, tal direito extingue-se com o decurso do prazo de 10 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, consoante permissivo do § 4º do art. 150 do CTN, ao ressaltar que a lei poderá fixar prazo diverso à homologação.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

Não compete à autoridade administrativa julgadora apreciar alegação de inconstitucionalidade de lei, em razão de o sistema jurídico brasileiro adotar a jurisdição una, tornando exclusiva a competência do Poder Judiciário para a prática de tal mister.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Conforme determinação contida no art. 161, § 1º, do CTN, os juros de mora devem ser apurados pela taxa Selic, nos termos do art. 84 da Lei nº 8.981/95, c/c o art. 13 da Lei nº 9.065/95 e 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, devendo incidir sobre os débitos não recolhidos no prazo estabelecido em lei e, no caso de auto de infração, o prazo para pagamento do tributo e da multa de ofício é de trinta dias da ciência do referido ato administrativo.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA VALE DO RIO DOCE.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 20 de fevereiro de 2006.

Antonio Carlos Atulim

Presidente

Maria Cristina Roza da Costa

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Antonio Zomer, Raimar da Silva Aguiar, Ana Maria Barbosa Ribeiro (Suplente), Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 19/15/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001680/2004-30
Recurso nº : 131.351
Acórdão nº : 202-16.887

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Recorrente : COMPANHIA VALE DO RIO DOCE

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 5ª Turma de Julgamento da DRJ-II no Rio de Janeiro - RJ, que considerou procedente a constituição de ofício de crédito tributário da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, decorrente de falta/insuficiência de recolhimento.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se, abaixo, o relatório da decisão recorrida:

"Trata-se de impugnação à exigência fiscal, referente a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, relativa aos períodos de 03/1999 a 12/2003, formalizada por meio de Auto de Infração, constante às fls. 266/277, no valor total de R\$ 27.401.242,24. (destaquei)

A autoridade fiscal lavrou o competente auto de infração porque constatou "falta/insuficiência de recolhimento da cofins" decorrente da "não inclusão na base da Contribuição dos valores recebidos pela empresa à título de JCP (juros sobre capital próprio)". Aduziu, ainda, no Relatório Fiscal (fls. 263/265), em resumo, que:

- 1. a fiscalização visava apurar se a empresa havia oferecido à tributação as receitas recebidas a título de juros sobre capital próprio;*
- 2. em 04/11/04, o representante da fiscalizada comunicou decisão judicial proibindo a lavratura de auto de infração com o fim de tributar os juros sobre capital próprio (JCP);*
- 3. o Juízo Federal não impediu, no entanto, a lavratura de auto com exigibilidade suspensa;*
- 4. a empresa não adicionou os JCP à base de cálculo da Cofins, reduzindo indevidamente o valor da Contribuição;*
- 5. lavrou o respectivo auto de infração, com exigibilidade suspensa, tomando como base de cálculo os JCP, recebidos no período de 02/99 a 12/03, cujos valores foram fornecidos pela empresa.*

A exigência fiscal foi efetivada com fulcro nos artigos 1º da LC nº 70/91; art. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718/98, com as alterações promovidas pela Medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições e, ainda, com as alterações promovidas pela Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições; arts. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/02. Multa de ofício aplicada com base no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 cc art. 10, parágrafo único, da Lei Complementar nº 70/91. E os Juros de mora foram cobrados com base no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

A contribuinte, regularmente notificada em 04/01/2005 (fl. 265), apresentou impugnação em 03/02/2005 (fl. 284). Na peça impugnatória, às fls. 284, alega, resumidamente QUE:

- 1. se operou a decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento, em relação aos meses de 03, 04, 05, 07, 09 e 10 de 1999, por força do art. 150, § 4º, do CTN;*
- 2. é inaplicável o prazo decadencial de 10 anos, previsto na Lei nº 8.212/91, porque a decadência é matéria reservada à lei complementar e, ainda, porque o § 4º, do art. 150, do CTN, não permite prazo superior a 5 anos para homologação do lançamento;*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 14/15/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001680/2004-30
Recurso nº : 131.351
Acórdão nº : 202-16.887

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

3. os juros de mora se devidos fossem, não poderiam ter sido calculados com base na taxa SELIC;

4. a exigência de juros sobre a multa punitiva não tem suporte legal, o que não autoriza o procedimento adotado pelo Fisco.

Desta forma, a impugnante pede que seja "declarada a insubsistência do auto de infração lavrado, pelas razões acima expostas, como medida de direito e de justiça".

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu acórdão resumido na seguinte ementa:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/12/2003

Ementa: Decadência

O art. 45 da Lei n.º 8.212/91 estabeleceu em 10 (dez) anos o prazo decadencial do direito de a Administração formalizar a exigência de crédito destinado a seguridade social, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Inconstitucionalidade de Lei

Não compete à autoridade administrativa afastar lei legitimamente inserida no ordenamento jurídico, com base em argumentos de violação às normas constitucionais, vinculada que está aos ditames do princípio da legalidade estrita.

Taxa Selic

Sobre os débitos com a União, não quitados no prazo previsto pela legislação, incidirão juros de mora, calculados à taxa Selic, acumulada mensalmente, nos termos do art 61 da Lei 9.430/96.

Lançamento Procedente".

Intimada a conhecer da decisão em 15/07/2005, a empresa, insurreta contra seus termos, apresentou, em 16/08/2005, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, com as seguintes razões de dissentar:

- a) extinção pela decadência do período compreendido entre março de 1999 e outubro de 1999, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN. Reproduz jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes;
- b) inaplicabilidade do prazo decadencial de dez anos estabelecido pelo art. 45 da Lei nº 8.212/91, por ser matéria reservada a lei complementar, conforme dispõe o art. 146 da CF/88. Cita doutrina e jurisprudência;
- c) ilegitimidade da taxa Selic como juros de mora. O percentual máximo admitido é de 1% ao mês, como de infere do § 1º do art. 161 do CTN. Reproduz jurisprudência;
- d) falta de previsão legal para exigir juros de mora sobre o valor da multa de ofício; exigência indevida de juros de mora sobre a multa de ofício efetuada pela autoridade administrativa ao determinar o valor a ser oferecido em garantia para seguimento do recurso.

C

f



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 19/15/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001680/2004-30
Recurso nº : 131.351
Acórdão nº : 202-16.887

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Ao final pede e espera o provimento do recurso com reconhecimento da extinção do crédito tributário relativo ao período de março a outubro de 1999, em face da decadência operada, bem como o afastamento da exigência dos juros de mora, calculado com base na taxa Selic, principalmente no que diz respeito à sua exigência sobre o valor da multa de ofício, para determinação do valor da garantia recursal.

A autoridade preparadora informa a efetivação do arrolamento de bens para fins de garantir a instância recursal, conforme fl. 432.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 19/5/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001680/2004-30
Recurso nº : 131.351
Acórdão nº : 202-16.887

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

As matérias postas em discussão pelo recurso voluntário não se constituem em objeto da ação judicial impetrada pela recorrente que se limita ao questionamento da incidência da Cofins sobre os rendimentos de juros sobre o capital próprio.

Cuida-se nos presentes autos: 1) da decadência que a recorrente alega haver operado sobre a parte do período lançado anterior a outubro de 1999; 2) da inaplicabilidade da taxa Selic como juros moratórios sobre o principal e, principalmente sobre a multa de ofício, aplicada pela autoridade administrativa ao efetuar o cálculo do valor da garantia de instância.

Quanto à decadência, em que pese a magnitude dos doutrinadores citados pela recorrente, não se trata de matéria pacificada nem no âmbito doutrinário, nem no âmbito do julgamento administrativo ou judicial.

A Cofins, instituída pela Lei Complementar nº 70/91, íntegra, por expressa determinação nela contida, o orçamento da seguridade social.

O Poder Legislativo votou e o Poder Executivo sancionou a Lei nº 8.212, de 26/07/1991, que dispôs sobre a organização da seguridade social.

Consoante o permissivo contido no art. 150, § 4º, do CTN ("se a lei não fixar prazo à homologação..."), as contribuições destinadas à seguridade social têm o prazo de decadência regulado pelo art. 45 da Lei nº 8.212/1991, sendo estabelecido em dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, não cabendo à autoridade administrativa, por lhe faltar competência, o exame de sua constitucionalidade, bem como negar-lhe vigência.

Reproduz-se o teor do referido artigo:

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

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

E nem se alegue que a referida lei limita-se a regular o plano de custeio da previdência social. Isso porque em seu art. 10, reproduzindo a Carta Magna, dispõe que a Seguridade Social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos do art. 195 da Constituição Federal e do nela disposto, mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e de contribuições sociais.

Já no art. 11, ao estabelecer quais as receitas que compõem o orçamento da Seguridade Social, refere-se, no inciso III, às receitas das contribuições sociais, as quais relaciona no Parágrafo único como sendo de diversas origens e dentre elas, as das empresas, incidentes sobre faturamento e lucro. Portanto, a Lei nº 8.212/91 é aplicável a todas as contribuições cuja destinação seja a seguridade social.

CR

J



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 19/5/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001680/2004-30
Recurso nº : 131.351
Acórdão nº : 202-16.887

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Sendo esta uma norma regularmente promulgada, repito, não há como negar sua vigência. Então, como resolver a aparente antinomia dessa regra com a contida no Código Tributário Nacional, no que concerne às contribuições sociais?

Segundo ensina Maria Helena Diniz¹, a antinomia de segundo grau ocorre quando houver conflito entre os diversos critérios. No presente caso poder-se-ia entender tanto como uma antinomia entre os critérios hierárquico e cronológico, como entre os critérios hierárquico e da especialidade. Visto que o critério hierárquico prevalece sempre sobre os dois outros critérios, não haveria antinomia. Aplica-se a norma hierarquicamente superior.

Entretanto, entendo que, sendo defeso não só à Administração Pública como a qualquer cidadão negar vigência à norma do art. 45 da Lei nº 8.212/91 sem que assim se manifeste o judiciário, só é possível compatibilizar a lei ordinária com a lei complementar, representada pelo CTN, interpretando que o § 4º do art. 150 do CTN, ao fazer a ressalva “se a lei não fixar prazo à homologação...” introduziu o permissivo legal para que uma lei ordinária ou uma lei especial posterior dispusesse outro prazo para a homologação do lançamento, principalmente nos casos de criação de tributo ou contribuição nova, respeitada a moldura estabelecida pela Constituição da República.

Em outro giro, verifica-se que mesmo na doutrina existem vozes divergentes acerca da matéria. No entendimento do tributarista Roque Antônio Carrazza², a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais, não podendo abolir os institutos da prescrição e da decadência, expressamente mencionados na Constituição Federal, nem detalhá-los, atropelando a autonomia dos entes tributantes. Interpreta o citado mestre que o legislador complementar não recebeu um “cheque em branco” para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.

Ensina o eminente professor e tributarista:

“...a lei complementar poderá determinar – como de fato determinou – (art. 156, V, do CTN) – que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer – como de fato estabeleceu (arts. 173 e 174 do CTN) – o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá, igualmente, enumerar – como de fato enumerou (arts. 151 e 174, parágrafo único, do CTN) – as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária. Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado. Todos estes exemplos enquadram-se, perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária.

Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada “economia interna”, vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas.”

Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação in abstracto de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.”

¹ Compêndio de Introdução à Ciência do Direito, 13ª edição, 2001, págs. 474/475.

² Curso de Direito Constitucional Tributário, 18ª edição, 2002, Malheiros Editores, págs. 805/806.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 19/5/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001680/2004-30
Recurso nº : 131.351
Acórdão nº : 202-16.887

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

E conclui:

"Eis por que, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar."

Traz, em reforço à sua posição, o entendimento doutrinário, que alega ser mais autorizado, de Antonio Carlos Marcato, de que a decadência e a prescrição são questões relacionadas a *direito material*.

Portanto, verifica-se que os critérios e as interpretações doutrinárias não são convergentes no sentido de estabelecer uma diretriz pacífica acerca da matéria.

Atende o ditame constitucional da autonomia dos entes federados o fato de poderem eles legislar sobre matéria em que é cabível à lei complementar somente estabelecer normas gerais. E ela o fazendo, através de ressalva, facultou à lei dispor diferentemente. Assim, ao talante dos legisladores da União, dos Estados e do Distrito Federal pode-se estabelecer regra diversa para o instituto aqui analisado, permitindo que nos diferentes entes federados coexistam regras específicas.

Nessa direção assim também expressou seu entendimento o eminente tributarista José Souto Maior Borges, citado pelo Professor Luciano Amaro³, ao defender que *"a posição correta, a seu ver, estaria no reconhecimento de que a lei ordinária material pode integrar o Código Tributário Nacional (vale dizer, preencher a lacuna desse diploma). E conclui que "se a lei ordinária não dispuser a respeito desse prazo, não poderá a doutrina (fazê-lo), atribuindo-se o exercício de uma função que incumbe só aos órgãos de produção normativa, isto é, vedado lhe está preencher essa "lacuna". A solução (...) somente poderá ser encontrada (...) pelo órgão do Poder Judiciário".*

Ora, tem-se que existe a lei que dispõe sobre a matéria, prescindindo de sua remessa para o judiciário.

O pedido de juntada de cópia de Darfs visando comprovar a ocorrência de recolhimentos em alguns períodos não tem o condão de modificar o entendimento aqui externado.

Dessarte, entendo que, não ocorrida a decadência do direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário conforme efetuado no auto de infração, em virtude da existência de lei específica regulando a matéria, deve ser mantida a exigência como lançada.

Quanto à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic, saliente-se que sua cobrança está em conformidade com a autorização contida no art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, e visa, unicamente, ressarcir o Tesouro Nacional do rendimento do capital que permaneceu à disposição do contribuinte, no período de tempo até seu efetivo recolhimento.

No presente caso, os arts. 84 da Lei nº 8.981, de 01/01/95, c/c o art. 13 da Lei nº 9.065/95 e os arts. 26 da MP nº 1.542/96, 30 da MP nº 1.770/98 e reedições e 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96 dispõem de forma diversa, razão pela qual, não merece reparo a decisão recorrida.

³ Direito Tributário Brasileiro, 3ª edição, 1999, págs. 385/386.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 19/5/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001680/2004-30
Recurso nº : 131.351
Acórdão nº : 202-16.887

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Observe-se que relativamente aos débitos da Fazenda Nacional para com o contribuinte, esta também é a taxa aplicada, até que seja efetivada, por parte do órgão tributante, a restituição ou compensação do tributo. Desta forma, a aplicação da taxa Selic, com base no citado diploma legal, combinado com o art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, não sofre de qualquer mácula de ilegalidade.

Ademais, não compete aos órgãos julgadores administrativos apreciar a constitucionalidade de lei, ofício privativo do Judiciário.

Assim, nas alegações de inconstitucionalidade e de ilegalidade da utilização da taxa Selic como índice de aplicação dos juros de mora, cumpre ressaltar que não compete à autoridade julgadora administrativa manifestar-se acerca desse tema ou da adequação de normas infraconstitucionais à Constituição Federal.

De fato, tal questionamento não é oponível na esfera administrativa, por ser defeso aos seus julgadores apreciarem legalidade ou constitucionalidade de ato normativo. Esta competência está circunscrita ao Poder Judiciário.

Abordando a questão do aferimento da validade constitucional da norma de direito, Celso Ribeiro Bastos⁴ conforma precisamente as conclusões emanadas da própria Constituição Federal, *in litteris*:

"(...) que conclusões podem ser tiradas dos princípios firmados: a) o da validade da norma em função de sua adequação à norma hierárquica superior; b) o da presunção de legitimidade de toda norma, em nome da segurança e estabilidade das relações reguladas pelo direito.

A primeira conclusão é a de que, toda vez em que não houver desrespeito ao segundo princípio, pode-se, em nome do primeiro, desobedecer à lei inconstitucional. Pelo contrário, em nome do segundo princípio nunca se pode desobedecer à lei inconstitucional, quando sua desobediência implicar sua transgressão. A conclusão extraída permite retirar respostas para tormentosas questões colocadas pela incerteza de saber em que circunstâncias é de admitir-se o descumprimento da lei pelo seu destinatário, por julga-la afrontadora da Magna Carta. Assim explica-se porque, por exemplo, o contribuinte pode, ainda que por sua conta e risco deixar de pagar um tributo que repare indevido, por inconstitucional. É certo que a eficácia da norma tida subjetivamente pelo contribuinte como inconstitucional não fica por isso paralisada. A Administração poderá promover o competente ajuizamento da ação executiva, colimando a satisfação de sua pretensão contrariada. Fica, entretanto, reservado ao particular a sua defesa, consubstanciada justamente na alegação de falta de existência constitucional para pretensa norma jurídica autorizadora da arrecadação do tributo questionado. O que é importante, todavia, notar é o fato de ter-se possibilitado ao insurgente o não cumprimento da obrigação que lhe foi imposta, o desconhecimento da pretensão do fisco, até o pronunciamento do órgão encarregado do exame da constitucionalidade das leis, que entre nós, sem nenhuma novidade, é o Poder Judiciário. Exemplificando agora a segunda parte da conclusão extraída, temos como certo que a ninguém é permitido afrontar, derrubando-a, uma barreira colocada pelo Poder Público na estrada, em cumprimento a uma existente lei proibitiva; não importando em nada a opinião que o autor da desobediência faça a respeito da constitucionalidade da dita lei. A Administração será facultado tomar todas as medidas de caráter executório para

⁴ BASTOS. Celso Ribeiro. Curso de Direito Constitucional. 3ª ed. atualizada. São Paulo: Saraiva, 1980. pp. 50 e 51.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 19/15/2000

2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 18471.001680/2004-30
Recurso nº : 131.351
Acórdão nº : 202-16.887

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

tornar efetiva a sua pretensão, antes mesmo que o órgão encarregado do controle da constitucionalidade tenha se manifestado sobre a questão. O segundo princípio sobreleva-se ao primeiro, a ponto de torna-lo insubsistente em face da impostergável necessidade da manutenção da ordem pública. Os exemplos poderiam ser citados em grande abundância. Limitar-nos-emos, entretanto, a apenas mais um. Um indivíduo, submetido a ordem de prisão por autoridade competente, não pode resistir, valendo-se da violência, à obrigação que lhe é imposta, ainda que manifestamente inconstitucional. Poderá valer-se de remédios jurídicos apropriados pela eventual lesão de seus direitos, em face da inconstitucionalidade da lei em que se fundava a autoridade. Mas isto em nada invalida o fato de ter antes se submetido à pretensão, independentemente de pronúncia do Judiciário sobre a matéria."

Dessarte, constata-se que, no contexto do julgamento administrativo, não assiste razão à recorrente quanto a tese de defesa, porquanto, por falta de manifestação específica do Poder Judiciário que a ampare, a fiscalização cumpriu norma de direito válida e eficaz no ordenamento jurídico brasileiro relativamente à forma de apuração e lançamento de ofício de tributo devido, não declarado e não recolhido, e seus respectivos consectários legais, dentre os quais se incluem os juros de mora apurados com base na taxa Selic e; acrescente-se por oportuno, a aplicação do prazo decadencial de dez anos para as contribuições sociais cuja arrecadação seja destinada à seguridade social.

Já a aplicação da taxa Selic, como juros de mora, sobre a multa de ofício, quando do cálculo do valor a ser depositado como garantia, a rigor, não se constitui matéria de recurso, de vez que tal evento não consta do auto de infração.

Cumpre, entretanto, esclarecer que existe previsão legal para que se efetue a incidência dos juros de mora calculados com base na taxa Selic sobre a multa de ofício, seja para fins de apurar o montante do tributo devido, seja para apurar o valor destinado a garantir a instância recursal, como se constata no disposto no art. 61 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que regulou a aplicação de acréscimos moratórios aos débitos para com a União, em especial o § 3º:

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

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

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

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento."

Verifica-se que a norma trata de dois tipos de consectários legais: 1) multa de mora e 2) juros de mora.

O primeiro não é o caso dos presentes autos.

[Assinatura]

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 19/5/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001680/2004-30
Recurso nº : 131.351
Acórdão nº : 202-16.887

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Quanto ao segundo, deve sua aplicação e alcance ser objeto de melhor análise.

A norma do art. 161 do Código Tributário nacional, CTN - ao reger a exigência, reporta-se, genericamente, aos débitos decorrentes de tributos e contribuições.

Débitos decorrentes de tributos devem ser compreendidos como quaisquer exigências de cunho pecuniário que tenham origem em norma instituidora ou reguladora de tributos e contribuições, bem como as que regulam os prazos de recolhimento e as respectivas sanções por descumprimento.

Quando efetuado o recolhimento de forma intempestiva, porém espontânea, pelo contribuinte, a multa cabível é a multa de mora, para a qual, regra geral, a norma estabeleceu uma graduação, limitada ao percentual de 20%. Portanto, em caso de espontaneidade, o tributo terá como data limite para determinação da multa a data do pagamento efetuado pelo devedor. Isto é, inexistente data de vencimento previamente determinada para o tributo não recolhido espontânea e tempestivamente que venha a ser recolhido de forma intempestiva, porém espontânea. A cobrança da multa de mora por procedimento de ofício constitui exceção que foge à regra geral, a qual, porém, passa a ter data de vencimento, ficando sujeita a juros de mora, qualquer que seja o motivo da falta de recolhimento na data fixada em lei, qual seja, trinta dias após a ciência do lançamento de ofício.

De plano deve ser afastado o argumento de que se assim compreendido o disposto no art. 61 acima transcrito deveria ser aplicada a multa de mora sobre todo o débito apurado de ofício (inclusive a multa), caso não houvesse recolhimento no prazo de trinta dias e nem a ocorrência de qualquer evento que suspendesse a sua exigibilidade, como já alegado em outras lides.

É que sendo a multa uma penalidade, não comporta a sua aplicação em cascata. Porém, os juros de mora não se constituem em penalidade, mas antes, remuneração com função compensatória, como já decidiu o Supremo Tribunal Federal.

Assim, a multa de ofício, além de não comportar graduação e ter o percentual estabelecido em lei em 75%, se não for agravada, somente é exigida por meio de procedimento de ofício e, ao ser aplicada, tem prazo de vencimento estabelecido em trinta dias, contados da data da ciência do auto de infração ou notificação.

Por conseguinte, diferentemente da multa de mora, que, em regra, por ser aplicada nos casos de recolhimento espontâneo, não possui data limite de pagamento, sendo graduada até o limite de 20%, a multa de ofício deve ser recolhida no prazo de trinta dias da autuação ou notificação, sob pena de o devedor se constituir em mora.

A mora se constitui em instituto inserto dentre aqueles analisados no contexto da Teoria Geral do Direito, mais precisamente, no contexto do Direito das Obrigações.

Reza a doutrina, no processo de construção e sedimentação das noções básicas do Direito, que a mora se constitui em retardamento na execução da obrigação.

No aspecto em que interessa ao caso concreto, aduzem os doutrinadores que incorre em mora o devedor que não efetua o pagamento no tempo ou no lugar convencionados. E que, a mora do devedor apresenta um lado objetivo e outro subjetivo. O lado objetivo decorre da não realização do pagamento no tempo, lugar e forma estabelecidos. O lado subjetivo refere-se à



Processo nº : 18471.001680/2004-30
Recurso nº : 131.351
Acórdão nº : 202-16.887

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

culpa do devedor. Dentre as consequências jurídicas da mora do devedor, tem-se, principalmente os danos causados ao credor.

No caso em análise, a recorrente incorreu duas vezes em descumprimento espontâneo. Uma pela inadimplência do tributo devido na data fixada na legislação e outra pelo não recolhimento no prazo estabelecido em razão do auto de infração.

É certo que a fase recursal se constitui em direito constitucional da parte que resiste ao cumprimento de um dever jurídico que julga não ser devido. Entretanto, se a decisão final for proferida em desfavor do devedor, o prazo transcorrido entre o vencimento da obrigação e a decisão desfavorável a seu pleito não corre em seu benefício. Há que assumir as consequências da opção pela resistência à pretensão do Fisco. Havendo decisão favorável à resistência posta, não há falar em mora, uma vez inexistente a exigência tributária.

E a mora estará constituída em relação aos valores lançados e exigidos de ofício, na data estabelecida pela legislação que é de trinta dias após a ciência da apuração de crédito tributário líquido e certo.

Em que pese trate de Direito Econômico, ao qual não se pretende aqui fazer qualquer apologia, em face do pressuposto positivista do Direito Tributário, não se pode deixar de abordar interessante tema levantado por Vincenzo D. Florenzano⁵ acerca da norma jurídica como estrutura de incentivos.

Para o citado autor, a idéia da norma jurídica como estrutura de incentivos está calcada na idéia segundo a qual *“a norma jurídica funciona como sinaleiro (encorajamento de condutas), colocando pra os agentes uma disposição de estímulos, que vai direcionar suas decisões”*.

Em outro giro, tem-se que as fontes formais do Direito, uma vez materializadas, passam, na sua aplicação, pelo processo de interpretação. E se assim não fosse, bastava aplicar a norma de forma mecânica ou informatizada para obtenção de norma individual e concreta.

Destarte, toda norma por requer interpretação, torna-se passível de gerar conflito de interesses caso a interpretação se dê de forma a beneficiar uma ou outra parte. A simples existência do conflito denota a existência de interpretações e interesses conflitantes.

A autuação, como já foi dito, fixa, no momento da ciência, o montante do crédito tributário exigido, o qual se compõe do tributo não recolhido, da multa de ofício legalmente prevista e dos juros de mora, sendo que este último item é exigido somente sobre o tributo, se recolhido até a data do vencimento, estabelecida em trinta dias pela lei tributária.

O prazo para o recolhimento do crédito tributário nos exatos valores constantes do lançamento de ofício é de trinta dias. Considerar os recursos admitidos em direito como forma de congelar o valor da multa no momento em que lançada, não é juridicamente válido por tornar letra morta a previsão pela lei de prazo para extinção do crédito tributário, bem como permite que a postergação do pagamento daquilo que ao fim e ao cabo tornar-se-á efetivamente devido, tenha seu valor diluído no tempo em prol do devedor.

⁵ FLORENZANO. Vincenzo D. Sistema Financiero e Responsabilidade Social – Uma proposta de regulação fundada na teoria da justiça e na análise econômica do direito. São Paulo: Textonovo. Primavera de 2004. p. 45.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 19/5/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001680/2004-30
Recurso nº : 131.351
Acórdão nº : 202-16.887

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Nesta circunstância, aplica-se o entendimento acima transcrito de que a norma, como estrutura de encorajamento de condutas, não pode ser interpretada em favor da parte que não observou o cumprimento de obrigação líquida e certa.

A mora, como já dito, visa à proteção do credor contra a demora do devedor em cumprir obrigação jurídica existente entre as partes. Entender diferente faria com que a utilização dos meios recursais, utilizados por opção do devedor, viesse a repercutir negativamente na esfera jurídica patrimonial do credor, no caso, o Estado.

Se ao fim da lide, for devida a multa de ofício, deve o devedor purgar a mora ocorrida em razão do exercício do direito recursal que ao fim resultou, concretamente, na postergação do cumprimento do dever jurídico de recolher o tributo como comandado em lei.

A questão da acessoriedade dos juros de mora no descumprimento de prazo obrigacional também se encontra pacificado no judiciário, na medida em que a jurisprudência dos tribunais, já convertida em súmula, entende que a sentença pode condenar o vencido nos juros de mora mesmo quando a parte não tenha expressamente pedido na inicial.

Deste modo, à multa não recolhida na data de vencimento, seja isolada ou acompanhada dos tributos respectivos, exigidos de ofício, aplica-se o disposto no art. 161 do mesmo Código, o qual determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta.

Ademais, é de notar que é pacífica a percepção de serem devidos os juros de mora incidentes sobre o tributo devido e não recolhido, desde a data do vencimento e até a data do efetivo pagamento, independentemente de haver suspensão da exigibilidade com fulcro no art. 151 do CTN, exceção feita somente ao depósito integral do débito.

Também a incidência de juros de mora sobre o valor total devido, apurado de ofício e não recolhido no prazo legal de trinta dias, seja por impugnação, recurso voluntário, ou qualquer outro motivo, serão devidos sobre o conseqüente legal representado pela multa de ofício, uma vez que o crédito tributário lançado de ofício compõe-se do tributo *strictum sensu* e de seus conseqüentes, ou seja, multa e juros.

Desse modo, quando a norma estabelece a incidência dos juros de mora, *seja qual for o motivo determinante da falta*, está a aplicá-la sobre o débito total e não somente sobre parte dele como defende a recorrente.

Portanto, entendo que, efetivamente, a legislação tributária em vigor prevê a incidência de juros de mora, calculados com base na taxa Selic, sobre os débitos não recolhidos no prazo estabelecido, sendo que, no caso de auto de infração, tal prazo é de trinta dias da ciência do referido ato administrativo.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 20 de fevereiro de 2006.

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA