



Processo nº : 19515.001390/2003-14
Recurso nº : 140.889
Acórdão nº : 204-03.203

Recorrente : MIRANDA COMÉRCIO E CONSTRUÇÕES LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

PIS. PERÍCIA. Constando do processo todos os elementos de prova necessários à livre convicção do julgador é de ser denegada a perícia suscitada pela recorrente.

NULIDADE. As nulidades absolutas limitam-se aos atos com vícios por incapacidade do agente ou que ocasionem cerceamento do direito de defesa.

BASE DE CÁLCULO INFORMADA PELA CONTRIBUINTE. Não é imprescindível que o Fisco compareça à sede da autuada para verificar se os valores por ela informados à fiscalização estão corretos.

PROVAS. Cabe à contribuinte apresentar provas que comprovem que as informações prestadas por ela própria à fiscalização estão equivocadas ou contêm erros.

DIFERENÇAS DA BASE DE CÁLCULO COMPROVADAS POR DOCUMENTAÇÃO HABIL. A base de cálculo apontada pela fiscalização deve ser retificada se constatadas a existência de exclusões permitidas por lei e não consideradas no lançamento, desde que devidamente comprovadas por meio de documentação contábil fiscal hábil.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente. Súmula 002.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. É cabível a exigência, no lançamento de ofício, de juros de mora calculados com base na variação acumulada da Selic. SUMULA nº 003

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

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MIRANDA COMÉRCIO E CONSTRUÇÕES LTDA .



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

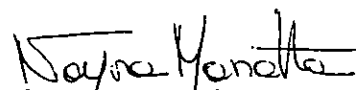
2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 19515.001390/2003-14
Recurso nº : 140.889
Acórdão nº : 204-03.203

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo as parcelas comprovadamente dedutivas.**

Sala das Sessões, em 08 de maio de 2008.


Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Nayra Bastos Manatta
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, Júlio César Alves Ramos Ivan Allegretti (Suplente), Ali Zraik Júnior, Sílvia de Brito Oliveira, Raquel Motta B. Minatel (Suplente) e Leonardo Siade Manzan.
Ausente o Conselheiro Rodrigo Bernardes de Carvalho.



Processo nº : 19515.001390/2003-14
Recurso nº : 140.889
Acórdão nº : 204-03.203

Recorrente : MIRANDA COMÉRCIO E CONSTRUÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração objetivando a exigência do PIS relativo aos períodos de apuração de fevereiro a junho/99; agosto/99 a janeiro/00; abril/00 a novembro/01; janeiro a novembro/02 em virtude de insuficiência de recolhimento da contribuição, decorrentes de divergência entre a base de cálculo apurada de acordo com a escrita contábil fiscal da contribuinte e a informada/recolhida à SRF.

Inconformada a contribuinte apresenta impugnação alegando em sua defesa:

1. nulidade do auto de infração em virtude de a fiscalização não haver considerado exclusões previstas na legislação. Estas descon siderações ocorreram a partir de 2000 e foram causadas por alteração na classificação contábil das contas correspondentes.
2. não foi excluído da base de cálculo da contribuição o valor correspondente a reversão de provisão operacional em janeiro/01, conforme permitido pelo art. 3º, § 2º, II da Lei nº 9718/98;
3. não foi considerado o estorno de lançamento de receita efetuado em 12/00;
4. as bases de cálculo apuradas conforme balancetes de 12/99 a 03/01 e 10/02 apresentam divergências em relação às apuradas pela fiscalização, sem explicação lógica para estas divergências. Parte das divergências deu-se em virtude de não terem sido excluídos os cancelamentos de vendas e descontos incondicionais;
5. a sistemática de apuração da contribuição viola os princípios constitucionais da isonomia entre contribuintes e da capacidade contributiva ao dar tratamento diferenciado às instituições financeiras e concessionárias de automóveis. Reivindica o aproveitamento de seus custos contabilizados;
6. multa aplicada é confiscatória; e
7. ilegalidade da utilização da taxa Selic como juros de mora.

A DRJ em Campinas/SP manifestou-se no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade, e julgar procedente em parte o lançamento, excluindo a parcela relativa aos descontos incondicionais e vendas canceladas, reversão de provisões operacionais (01/01).

Inconformada a contribuinte apresentou recurso voluntário alegando:

- nulidade do auto de infração em virtude de a fiscalização não haver considerado exclusões previstas na legislação;
- dezembro/00 ocorreu um estorno de receita contábil nº 3.1.03.01.006 e na conta nº 3.1.03.03.003, respectivamente no valor de R\$ 9.443,78 e R\$ 1.190.446,26, não considerados pela fiscalização. Estes estornos foram efetuados com o fim de ajustar o valor contabilizado a maior nas contas próprias;
- trás cópia do livro Diário e Razão das contas nºs 3.1.03.01.006 e 3.1.03.003 que comprovam o direito à exclusão de tais valores. Junta ainda cópia de Parecer de Auditores Independentes comprovando a veracidade do balancete de 2000;

[Assinatura] 3



Processo nº : 19515.001390/2003-14
Recurso nº : 140.889
Acórdão nº : 204-03.203

- do Razão conta 3.1.03.01.01.001 infere-se que o estorno no valor de R\$ 9.443,78 teve origem no lançamento de dois débitos, no montante de R\$ 7.634,06 e R\$ 1.809,72 “Apropriação Receita de Imóveis vendidos no período –obra 202-conf Mapa” e “Apropriação Receita de Imóveis vendidos no período –obra 010-conf Mapa”;
- o estorno de R\$ 1.190.446,26, também realizado em 12/00, origina-se da soma dos seguintes débitos, conforme demonstrado no Razão conta 3.1.03.03.01.001 (receitas Diversas): R\$ 36.991,70 (“Valor ref. Ajuste bônus ref. Resol. 2091 –obra 082) + R\$ 525.723,64 (valor ref. Ajuste bônus ref Resol. 2091 – obra 538) + R\$ 627.730,92 (Valor ref. Ajuste bônus ref. Resol. 2091 – obra 540);
- as cópias do Livro Diário juntadas aos autos não deixam dúvidas do direito de a contribuinte excluir tais valores de estorno da base de cálculo;
- as divergências encontradas, sem explicação lógica entre os balancetes e a apuração da fiscalização são as seguintes: 12/99 (fat = R\$ 4.531.363,75); Demais Receitas= R\$ 1.036.521,53; Cancelamentos e Descontos = R\$ 29.352,03; Base cálculo Correta = R\$ 5.538.533,25; Base calculo apontada pela Fiscalização = R\$ 5.969.170,11 Diferença = R\$ 430.636,86); 03/01 ((fat = R\$ 1.417.308,00; Demais Receitas= R\$ 510.298,65; Cancelamentos e Descontos = R\$ 453.239,96; Base cálculo Correta = R\$ 1.474.366,69; Base cálculo apontada pela Fiscalização = R\$ 2.211.230,06; Diferença = R\$736.863,37); 10/02 (fat = R\$ 239.304,59; Demais Receitas=zero; Cancelamentos e Descontos = zero; Base calculo Correta = R\$239.304,59; Base calculo apontada pela Fiscalização = R\$ 767.736,02 Diferença = R\$528.431,43);
- ainda que considerando as vendas canceladas e os descontos incondicionais o valor da base de cálculo de 12/99 apurada pelo Fisco continua sem ser explicada, pois não foi possível se verificar como a fiscalização apurou o seu montante;
- em relação a 03/01 a DRJ em Campinas - SP entendeu que a recorrente teria direito à exclusão de valor correspondente a vendas canceladas e descontos incondicionais na base de cálculo no montante de R\$ 23.208,30, quando o pleiteado pela empresa era de R\$ 453.239,96, embora tenha comprovado, desde a impugnação a origem deste valor. Também não conseguiu comprovar nem a origem da base de cálculo apontada pela fiscalização, nem do valor excluído pela DRJ. Acosta aos autos cópia do balancete de março/01, razão conta 3.1.01.02.01.001 (18610 e 8310) e do Livro Diário. Discrimina a origem de todos os valores lançados a título de vendas canceladas e descontos concedidos;
- em relação a 10/02 não foi possível localizar a origem da base de cálculo apontada pela fiscalização, razão pela qual requer perícia para que fique indicado a origem de tal valor;
- a sistemática de apuração da contribuição viola os princípios constitucionais da isonomia entre contribuintes e da capacidade contributiva ao dar tratamento diferenciado às instituições financeiras e concessionárias de automóveis. Reivindica o aproveitamento de seus custos contabilizados;



Processo nº : 19515.001390/2003-14
Recurso nº : 140.889
Acórdão nº : 204-03.203

- multa aplicada é confiscatória;
- ilegalidade da utilização da taxa Selic como juros de mora; e
- requer a realização de diligência para que sejam sanadas as incorreções apontadas no que tange à apuração da base de cálculo.

É o relatório.



Processo nº : 19515.001390/2003-14
Recurso nº : 140.889
Acórdão nº : 204-03.203

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
NAYRA BASTOS MANATTA

Primeiramente ressalte-se que o recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado.

Em preliminar a recorrente alega a nulidade do Auto de Infração sob alegação de que há erro na apuração da base de cálculo apontada pela fiscalização.

As regras sobre nulidades, no Decreto nº 70.235, de 1972, estão contidas basicamente em três artigos, e muito se assemelham às contidas no vigente Código de Processo Civil. São as seguintes as normas em comento:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

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

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

§3º. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

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

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

Da análise dos dispositivos, depreende-se que as nulidades absolutas cingem-se aos atos com vícios por incapacidade do agente ou que ocasionem cerceamento do direito de defesa. De outra sorte, é de se aplicar o princípio da salvabilidade do processo - artigo 60 - por medida de economia processual e, por conseguinte, com vantagem ao Erário e à contribuinte.

No caso vertente, a autuada argüiu a nulidade da Peça Infracional por haver erro na apuração da base de cálculo apontada pelo Fisco.

Havendo erro na base de cálculo constante do lançamento a parcela relativa ao excesso da exação será objeto de análise das autoridades julgadoras que, se comprovada exigência a maior de tributo, exonerará a parcela exigida indevidamente, exatamente como ocorreu na decisão de primeira instância, não havendo qualquer motivo de nulidade, uma vez

1381 6



Processo nº : 19515.001390/2003-14
Recurso nº : 140.889
Acórdão nº : 204-03.203

que não ocorreu cerceamento de direito de defesa, nem a Peça Infracional foi lavrada por pessoa incompetente.

Em relação ao pedido de perícia, considero-a indevida, uma vez que todas as circunstâncias que envolveram o lançamento estão corretamente descritas no auto de infração e nas documentações que sustentam o lançamento, não havendo o porque de ser acatada a perícia.

Além do que a contribuinte não logrou apresentar nem na fase impugnatória, nem na recursal quais as incorreções havidas nas bases de cálculos por ela própria apresentadas que pudessem justificar a realização de perícia.

Assim sendo, denego o pedido de perícia constante do recurso apresentado, nos termos do art. 18 do PAF.

No que tange ao argumento de que a fiscalização não comprovou as origens das bases de cálculo apresentadas é de se observar que as bases de cálculo adotadas pelo Fisco são exatamente aquelas constantes dos balancetes apresentados pela contribuinte na fase fiscalizatória, razão pela qual caberia a ela própria demonstrar, caso não concordasse com os valores que compuseram as citadas bases de cálculo, apontar quais as contas utilizadas para compô-las e indicar as divergências entre os valores apresentados ao Fisco na fase fiscalizatória e os apurados posteriormente. Entretanto assim não o fez.

Vejamos que os períodos indicados pela recorrente como havendo divergências encontradas, sem explicação lógica entre os balancetes e a apuração da fiscalização são as seguintes: 12/99; 03/01 e 10/02.

De acordo com a contribuinte no período de dezembro/99 o faturamento = R\$ 4.531.363,75; Demais Receitas = R\$ 1.036.521,53; Cancelamentos e Descontos = R\$ 29.352,03; Base cálculo Correta = R\$ 5.538.533,25; Base cálculo apontada pela Fiscalização = R\$ 5.969.170,11 Diferença = R\$ 430.636,86. Todavia, a DRJ em Campinas – SP já havia determinado que as receitas de vendas a serem consideradas era no total de R\$ 4.549.206,79 correspondente às receitas de incorporações imobiliárias. O equívoco cometido pela fiscalização deu-se pela sistemática adotada pela contribuinte na confecção do balancete apresentado ao Fisco, pois no balancete do último período do ano-calendário constam os lançamentos de apuração do resultado e encerramento de contas. Assim no grupo receitas de vendas constam os valores lançados a título de receitas incorporações imobiliárias e cancelamento de vendas, sendo este último meramente contábil com o objetivo da apuração do resultado, razão pela qual a autoridade julgadora *a quo* determinou que a receita de vendas neste período seria a receita de incorporação imobiliária. Por outro lado, também determinou que fosse excluído da base de cálculo o valor de R\$ 29.352,03 correspondente às vendas canceladas e descontos incondicionais relativos ao período. Deve, ainda, ser observado que os valores correspondentes às receitas de incorporações imobiliárias, descontos e cancelamentos; demais receitas são exatamente os indicados pela contribuinte no Balancete apresentado à fiscalização de fls. 31.

Em relação a março/01 a recorrente indica como fat = R\$ 1.417.308,00; Demais Receitas = R\$ 510.298,65; Cancelamentos e Descontos = R\$ 453.239,96; Base cálculo Correta = R\$ 1.474.366,69; Base cálculo apontada pela Fiscalização = R\$ 2.211.230,06; Diferença = R\$ 736.863,37. Os valores de receitas de vendas e outras receitas constantes do lançamento são exatamente aqueles constantes do Balancete apresentado pela recorrente, fls. 61 e 62,

184 7



Processo nº : 19515.001390/2003-14
Recurso nº : 140.889
Acórdão nº : 204-03.203

respectivamente, razão pela qual caberia a ela própria demonstrar equívocos por acaso cometidos por ela na apuração destes valores, o que não o fez.

Todavia, neste período, o valor das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos totalizam de acordo com o Livro Diário, fls. 478/480 e 483, para as vendas canceladas, o montante de R\$ 431.274,01 e para os descontos concedidos, o montante de R\$ 21.965,95, conforme comprova o Livro Diário, fls. 483/484. Entretanto, do total deste valor a ser excluído da base de cálculo apontada pela fiscalização deve se observar que a DRJ em Campinas – SP já havia excluído o valor de R\$ 23.208,30, conforme constante do Balancete fl. 61 a título de cancelamento vendas e descontos concedidos. Assim o valor a ser excluído agora é no montante de R\$ 430.031,66 (R\$ 431.274,01 + R\$ 21.965,95 – R\$ 23.208,30 = R\$ 430.031,66).

Em relação ao período de outubro//02 a recorrente alega que o faturamento = R\$ 239.304,59; Demais Receitas=zero; Cancelamentos e Descontos = zero; Base cálculo Correta = R\$239.304,59; Base cálculo apontada pela Fiscalização = R\$ 767.736,02 Diferença = R\$528.431,43. Ocorre que os valores correspondentes ao faturamento (R\$ 239.304,59) e às Outras Receitas (R\$ 767.346,89 – R\$ 238.915,25 (outras exclusões)) considerados pela fiscalização foram exatamente aqueles informados pela contribuinte no Balancete fls. 99/100, razão pela qual, como já se disse caberia a ela comprovar o equívoco por ela própria cometido quando informou tais valores ao Fisco através de documentação contábil fiscal e não apenas apresentar outros Balancetes com valores diferentes dos apresentados originalmente sem nenhuma prova a demonstrar a veracidade dos novos valores apresentados. Desta forma é de se considerar para este período como corretos os valores apresentados no curso da fiscalização e não aqueles apresentados na fase impugnatória ou recursal sem qualquer suporte legal (escrita fiscal) a ampará-los.

Em relação aos estornos de receita contábil nº 3.1.03.01.006 e na conta 3.1.03.03.003, respectivamente no valor de R\$ 9.443,78 e R\$ 1.190.446,26, contabilizados em dezembro/00 e não considerados pela fiscalização, realmente assiste razão à recorrente. Analisando o valor de R\$ 9.443,78 observa-se que no balancete apresentado à fiscalização, fls. 55/56, não há registro deste valor. Mas, nos Balancetes trazidos na fase recursal, fls. 443, apresentam o registro deste valor, comprovado através dos registros efetuados no Livro Razão, fls. 447 e 449, e no Livro Diário nº 44, fls. 454 e 455. No que diz respeito ao valor de R\$ 1.190.446,26, também não constou o seu registro nos balancetes, fls. 55/56, apresentados à fiscalização, mas, como ocorreu no caso anterior, nos balancetes trazidos na fase recursal, fls. 443, aparece o registro deste valor, comprovado através dos registros efetuados no Livro Razão, fl. 452 e Diário, fl. 456.

Diante da comprovação através de seu registro contábil fiscal a título de estorno de receitas contábeis este valor deve ser excluído da base de cálculo de dezembro/00.

Em relação à argumentação da recorrente baseado no tratamento isonômico que deveria ser dado aos demais contribuintes em relação ao dispensado às instituições financeiras, revendedoras de veículos usados e cooperativas pela Lei nº 9718/98 trata-se em verdade de inconstitucionalidade da Lei nº 9718/98 e, como bem anotado na decisão recorrida, à autoridade administrativa não compete a apreciação da constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias.

134



Processo nº : 19515.001390/2003-14
Recurso nº : 140.889
Acórdão nº : 204-03.203

O argumento sobre a isonomia com as instituições financeiras, revendedoras de veículos usados e cooperativas seria, em análise derradeira, questionamento acerca da constitucionalidade da legislação do PIS, já que a ofensa, acaso existente, seria atribuída ao legislador.

Os mecanismos de controle da constitucionalidade das leis estão regulados na própria Constituição Federal, todos passando necessariamente pelo Poder Judiciário, que detém com exclusividade essa prerrogativa, conforme se infere dos artigos 97 a 102 da Carta Magna.

Corroborando essa orientação, cabe lembrar o conteúdo do Parecer Normativo CST nº 329/70 (DOU de 21/10/70), que cita o seguinte ensinamento do Mestre Ruy Barbosa Nogueira:

Devemos distinguir o exercício da administração ativa da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação à lei, sob mera alegação de inconstitucionalidade, em primeiro lugar por que não lhe cabe a função de julgar, mas de cumprir e, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário de administração ativa o exercício do "Poder Executivo"

Esse parecer também se arrimou em Tito Resende:

É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão.

Ainda sobre o tema, o Parecer COSIT/DITIR nº 650, de 28/05/1993, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, em processo de Consulta, assim dispôs:

5.1 – De fato, se todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição e não apenas o Judiciário e a todos é de rigor cumpri-la, mencione-se que o Poder Legislativo, em cumprimento a sua responsabilidade, anteriormente à aprovação de uma Lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (C.F., art. 58), para salvaguarda de seus aspectos de constitucionalidade e/ou adequação à legislação complementar. Igualmente, o Poder Executivo, antes de sancioná-la, através de seu órgão técnico, Consultoria-Geral da República, aprecia os mesmos aspectos de constitucionalidade e conformação à legislação complementar. Nessa linha seqüencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, e o Poder Executivo, ao sancioná-la, ultrapassam em seus âmbitos, nos respectivos atos, a barreira da sua constitucionalidade ou de sua harmonização à legislação complementar. Somente a outro Poder, independente daqueles, caberia tal arguição.

*5.2 – Em reforço ao exposto, veja-se a diferença entre o controle judiciário e a verificação de inconstitucionalidade de outros Poderes: como ensina o Professor José Frederico Marques, citado pela requerente, se o primeiro é definitivo *hic et nunc*, a segunda está sujeita ao exame posterior pelas Cortes de Justiça. Assim, mesmo ultrapassada a barreira da constitucionalidade da Lei na órbita dos Poderes Legislativos e Executivo, como mencionado, chega-se, de novo, em etapa posterior, ao controle judicial de sua constitucionalidade.*

H B



Processo nº : 19515.001390/2003-14
Recurso nº : 140.889
Acórdão nº : 204-03.203

5.3 - (...) Pois, se ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição, o exame da constitucionalidade das leis, em sua órbita, é privativo do Presidente da República ou do Procurador-Geral da República (C.F., artigos 66, § 1º e 103, I, d VI).

Verifica-se que a Lei nº 9718/98 não prevê a exclusão da base de cálculo da contribuição de despesas ou custos, razão pela qual não poderia a contribuinte ter excluído tais valores da tributação do PIS por absoluta falta de previsão legal a ampará-las.

Estando a lei em questão em pleno vigor à época da ocorrência dos fatos geradores em análise, não tendo sido declarada inconstitucional pelo Poder Judiciário, cabe à fiscalização aplicá-la, até mesmo porque a atividade por ela exercida é vinculada e obrigatória, e não discricionária.

Ademais disto a Súmula nº 002 deste Segundo Conselho de Contribuintes determina que “o Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade da legislação tributaria”, o que impede, de forma definitiva que este Colegiado se manifeste sobre a matéria em decorrência do efeito vinculante das Súmulas.

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

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

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

Além disso, é justamente a exegese histórica que demonstra e comprova que os juros em discussão não podem restar jungidos à taxa de 1%, pois, consoante é consabido, tais juros (os da taxa Selic), além da remuneração própria do custo do dinheiro no tempo, ou seja, os



Processo nº : 19515.001390/2003-14
Recurso nº : 140.889
Acórdão nº : 204-03.203

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

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

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

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

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

Demais disso, o exame de tais leis bem demonstra outro distanciamento cabal da verdade pela recorrente. Decerto, a primeira das acima mencionadas – a Lei nº 8981/95 –, *verbi gratia*, em seu art. 84, I, já consignava expressamente que a taxa em tela seria equivalente à “taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna (*sic*)”. Com isso, bem se desvela que há sim, indubitavelmente, indicação legal precisa de como se aufer e mensura tal taxa, a contrário do asseverado pela contribuinte. Significa, em outros termos, que ela traduz a taxa média do que o Tesouro Nacional necessita pagar para obter capital, vendendo títulos mobiliários federais no mercado interno. Claramente improcedente, pois, delinea-se a pretensão da recorrente.

Contudo, poderia ainda haver imprevisão legal específica que não traduziria ofensa à legalidade e à tipicidade. Decerto, no art. 25, I, dos ADCT, consagrou o legislador constituinte que as competências normativas atribuídas pela CF ao Congresso Nacional (no caso as leis ordinárias) que houvessem sido objeto de delegação a órgão do Executivo poderiam quedar prorrogadas. Tal prorrogação ocorreu pelas sucessivas MPs editadas, na hipótese da competência normativa do CMN, consubstanciando-se em definitivo nas Leis nºs 7763/89, 7150/83, 9069/95. Com isso, as disposições de fórmulas do CMN sobre como se efetuar o cômputo dos índices de juros no caso da taxa Selic mantêm-se hoje com força de lei, à ausência de disposição parlamentar em contrário, mas antes nessa direção.

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



Processo nº : 19515.001390/2003-14
Recurso nº : 140.889
Acórdão nº : 204-03.203

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

Por fim, a alegação de que o Bacen venha a definir a aludida taxa maior reprimenda ainda merece. De fato, em primeiro lugar, tem de se destacar que as normas regulamentares para aferição desse índice matemático não decorrem do Banco Central, mas sim do CMN. A depois, impende considerar que o quanto regulamentado nesse âmbito, uma vez já definida ser a taxa a média mensal das captações dos títulos da dívida pública mobiliária federal interna, emergem como meras disposições técnicas, sendo bem por isso própria do campo do regulamento, e nunca de lei. Igual fenômeno ocorre com a apuração da correção monetária. Quais produtos ou serviços terão seus preços aferidos para tanto, qual o peso ou proporção que cada um deles terá no resultado final, que locais do país serão objeto da pesquisa, bem como que proporção terão na fórmula de cálculo, se é que terão, durante que período haverá essa aferição, com qual periodicidade, que método exponencial empregará a fórmula matemática, tudo isso, dentre outros elementos, é objeto exclusivo de disposição regulamentar infralegal, no cômputo da correção ou desvalorização monetária (razão, aliás, pela qual diferentes institutos de pesquisa atingem resultados diversos, pois suas fórmulas são diferentes). Se assim se procede em relação à correção monetária, diverso não pode ser acerca dos juros, ressalvada a hipótese de percentual fixo. Por conseguinte, nada de ilegítimo ou reprimível há na aferição desenvolvida.

Por derradeiro, a arguição de que o índice de juros utilizado seria remuneratório, escapando ao caráter moratório, não apresenta qualquer coima que comprometa o montante cobrado. Com efeito, a distinção empreendida nas denominações atribuídas aos juros de serem eles remuneratórios, moratórios, compensatórios, inibitórios, retributivo, de gozo, de aprazamento ou qualquer outra não identifica nenhum elemento próprio de sua essência jurídica. Antes, correspondem a elementos extrínsecos à mesma, residentes na teleologia de sua cobrança. São, pois, fatores heterônimos à sua concepção jurídica, servindo tão somente ao seu discurso justificatório.

São os juros frutos civis do capital, segundo é amplamente consabido. Originam-se eles da produtividade e da rentabilidade potenciais do capital. Esse, o capital, é apto a gerar mais capital acaso utilizado a tanto. Por conta disso, o uso ou a retenção do capital de alguém por outrem, tolhe esse alguém de empregar seu capital, gerando-lhe renda a ser incorporada ao seu patrimônio, ao passo que permite aquele outro que o retém a gerar para si os frutos correspondentes a esta parcela de capital. Em contrapartida, aquele que subtrai tal uso do capital de seu proprietário lídimo, retendo-o consigo, ainda que seja por ato meramente contratual, jaz jungido a lhe transferir os rendimentos que este capital produz. Assim, são os frutos apenas desse capital que cristalizam a essência do juro.

Tampouco se deve confundir os próprios juros com sua respectiva taxa. Essa somente traduz o índice matemático, geralmente expresso em percentual ou em mero valor acrescido e embutido na parcela do capital a restituir. Seria, pois, uma razão, um numerário, mesmo que consignado sob modos de cálculo diversos, enquanto os juros são o próprio *quid* que essa expressão matemática traduz, em termos de acréscimos potencializados ao capital.



Processo nº : 19515.001390/2003-14
Recurso nº : 140.889
Acórdão nº : 204-03.203

Os predicativos de moratório, remuneratório, compensatório, etc., a par da contingente variação doutrinária no manuseio da denominação, espelham a *causa efficiens* usada para embasar a obrigação do pagamento dos juros. Seriam o porquê de se dever pagá-los. São, com isso, conforme acima antecipado, elementos estranhos à essência da coisa. Como são alienígenas à coisa, não podem ser empregados para sua definição. A sua vez, como são impróprios à sua definição, são absolutamente imprestáveis à sua identificação, podendo sim identificar a razão inspirante daquela obrigação de se dever os juros, mas não estes propriamente ditos. O cerne de sua essência é o de serem frutos civis do capital, sendo, pois, este o componente que se revela como uma constante identificadora dos juros ubiquamente.

Outro não é o entendimento consolidado na doutrina, a respeito da jaez dos juros, invariavelmente:

Os juros são os frutos civis, constituídos por coisas fungíveis, que representam o rendimento de uma obrigação de capital. São, por outras palavras, a compensação que o obrigado deve pela utilização temporária de certo capital, sendo o seu montante em regra previamente determinado como uma fracção do capital correspondente ao tempo da sua utilização (Antunes Varela. Das Obrigações em Geral. Vol I. 10ª ed.. Coimbra: Almedina, 2000, pg. 870, com grifos do original).

Assim, pelo fato de que tanto nas hipóteses de serem devidos por ocasião da mora quanto nas de remuneração de empréstimos de capital ou ainda nas de recomposição de um dano, os juros conservam e mantém a mesma natureza identificadora. Pouco importa que sejam eles devidos para recompensar um capital imobilizado ou disponibilizado a outrem ou para compensar os frutos que aquele capital podia ter rendido ao seu dono se tivesse sido entregue no termo devido, pois conservam eles a mesma feição, sendo todos elementos congêneres, em relação a sua natureza, somente se modificando o fator teleológico do dever de seu pagamento, que não o integra evidentemente.

Em virtude disso, no âmbito da tributação como o aqui dividido, a predicação “moratória” apenas identifica a causa obrigacional dos juros, mas não eles próprios. Eles conservam-se com a idêntica natureza e feição dos assim chamados “juros remuneratórios” por **impropriedade técnico-linguística**. Em função disso, os juros aqui cobrados continuam a ser frutos ou rendimentos do capital, bem como o motivo que embasa sua cobrança remanesce sendo o moratório, apenas havendo emprego de índice, ou seja, expressão matemática quantificadora dos juros, em caráter flutuante, ao invés de fixo, o que não afronta nenhuma norma vigente, antes faz cumprir várias, conforme acima elencadas.

O índice matemático configura apenas a taxa dos juros, não o juro em si. Esse, como já demonstrado, constitui o rendimento do capital, ao passo que a taxa emerge unicamente como o elemento de quantificação da obrigação, cujo aspecto material remanesce sendo o de pagar os juros, vale dizer, os frutos civis do capital. Juros esses que apenas têm sua extensão (*rectius* montante, tratando-se de obrigação pecuniária) determinada, ou determinável, pela taxa, mas não vem a ser ela, ou então sequer se poderia estar a cogitar da mensuração de uma coisa por outra, como ocorre aqui. Não se deve, nem se pode, pois, confundir e amalgamar os juros com a taxa dos juros.

Bastante precisa nesse sentido é a preleção de Letácio Jansen, a propósito:



Processo nº : 19515.001390/2003-14
Recurso nº : 140.889
Acórdão nº : 204-03.203

"Na linguagem corrente, a taxa e os juros muitas vezes se confundem: diz-se, por exemplo, que a taxa é periódica, de curto ou longo prazo, ou que é limitada, quando se quer dizer que os juros são periódicos, de curto ou longo prazo, ou que são limitados. Juridicamente, porém, não se devem confundir as noções de taxa e de juros. (Panorama dos Juros no Direito Brasileiro. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2002, pg 31)."

Pode-se, pois, alcançar, enfim, o arremate, sem laivos de dúvidas, de que **a taxa Selic obedece a devida legalidade, não havendo inconstitucionalidade** qualquer nela, à similitude da TRD, nesses aspectos levantados, de maneira a incorrer vício que desautorize sua aplicação, sendo, pelo contrário, essa imperiosa, como necessidade de respeito aos preceitos legais vigentes disciplinadores da matéria.

De idêntica forma já se manifestou, a propósito, a Subprocuradoria Geral da República, nos autos do R. Esp. 215881/PR:

Como se constata, o SELIC obedeceu ao princípio da legalidade e da anterioridade fundamentais à criação de qualquer imposto, taxa ou contribuição, tornando-se exigível a partir de 1.1.1996. E, criado por lei e observada a sua anterioridade. O SELIC não é inconstitucional como se pretende no incidente. Tampouco o argumento de superação do percentual de juros instituído no CTN o torna inconstitucional, quando muito poderia ser uma ilegalidade, o que também não ocorre porque se admite a elevação desse percentual no próprio Código.

No mérito, portanto, mais do que incontendível treveja ser a total **improcedência** das alegações da recorrente, não se impondo outra alternativa além daquela de as refutar de pronto.

Conforme determinação legal, adota-se o percentual estabelecido na lei como juros de mora. Em sendo a atividade de fiscalização plenamente vinculada, não há outra medida que não seja a estrita obediência ao que dispõe a lei, nos termos do art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Esta matéria também foi objeto da Súmula nº 003 deste Segundo Conselho de Contribuintes, o que impede, de forma definitiva que este Colegiado se manifeste sobre a matéria em decorrência do efeito vinculante das Súmulas.

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

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



Processo nº : 19515.001390/2003-14
Recurso nº : 140.889
Acórdão nº : 204-03.203

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

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

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

.....

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

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

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

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

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

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

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso interposto, para reconhecer as incorreções das bases de cálculos apontadas pelo Fisco, conforme determinado no corpo do voto.

Sala das Sessões, em 07 de maio de 2008.


NAYRA BASTOS MANATTA

A