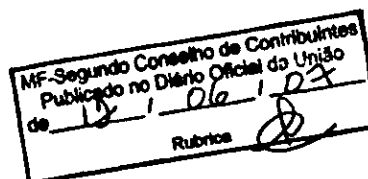




**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES**  
**SEGUNDA CÂMARA**

|             |                                       |
|-------------|---------------------------------------|
| Processo nº | 19515.002386/2004-54                  |
| Recurso nº  | 137.582 Voluntário                    |
| Matéria     | IPI                                   |
| Acórdão nº  | 202-17.934                            |
| Sessão de   | 26 de abril de 2007                   |
| Recorrente  | HITACHI AR CONDICIONADO DO BRASIL S/A |
| Recorrida   | DRJ em Ribeirão Preto - SP            |

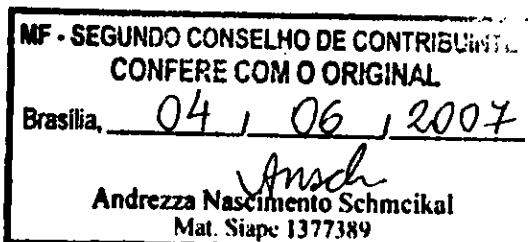


Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADES.

Inexiste nulidade no auto de infração quando a fiscalização dá a qualificação jurídica que entende pertinente aos fatos.



DECADÊNCIA.

Inexistindo o lançamento por homologação, o prazo para o lançamento substitutivo previsto no art. 149, V, do CTN deve ser contado pela regra do art. 173, I, do CTN.

CRÉDITO GLOSADO. COMPENSAÇÃO.

O sistema de débitos e créditos do IPI não pode ser usado como meio para efetuar a compensação de indébito relativo ao Fundo Nacional de Telecomunicações.

CRÉDITO GLOSADO. INSUMOS ISENTOS.

Insumos ingressados no estabelecimento ao amparo de isenção não rendem ensejo ao crédito do imposto.

INSUMOS ISENTOS. CRÉDITO. EXTENSÃO ADMINISTRATIVA DO RE nº 212.484/RS.

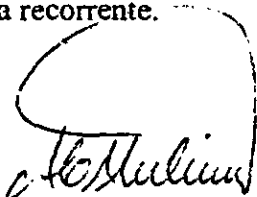
A interpretação vertida no RE nº 212.484/RS não pode ser estendida aos demais casos concretos: I) por não atender ao previsto no art. 1º do Decreto nº 2.346/97; II) por ser anterior ao advento do art. 11 da

Lei nº 9.779/99; e III) porque o STF mudou a interpretação ao julgar os RE nº 353.657 e 370.682.

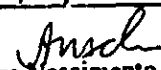
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López, que votaram no sentido de contar o prazo de decadência pela regra do art. 150, § 4º, do CTN e de reconhecer o direito de crédito do IPI pela aquisição de insumos isentos, na forma do RE 212.484/RS. Fez sustentação oral o Dr. José Rozinei Silva, OAB/SP nº 121.915, advogado da recorrente.

  
ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente e Relator

|                                                                                      |                |
|--------------------------------------------------------------------------------------|----------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES                                               |                |
| CONFERE COM O ORIGINAL                                                               |                |
| Brasília,                                                                            | 04 / 06 / 2007 |
|  |                |
| Andrezza Nascimento Schmcikal                                                        |                |
| Mat. Siapc 1377389                                                                   |                |

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Nadja Rodrigues Romero, Claudia Alves Lopes Bernardino e Antonio Zomer.

|                                                                        |
|------------------------------------------------------------------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES                                 |
| CONFERE COM O ORIGINAL                                                 |
| Brasília, 04, 06, 2007                                                 |
| <i>Andrezza</i><br>Andrezza Nascimento Schmeikal<br>Mat. Siape 1377389 |

## Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado em 28/10/2004 para exigir o crédito tributário relativo ao IPI, multa de ofício e juros de mora, em razão da falta de recolhimento do tributo detectada após a glosa de créditos indevidos.

Segundo os Termos de Constatação de fls. 205/208, a contribuinte lançou a crédito da conta-corrente de IPI valores relativos aos recolhimentos efetuados a título de Fundo Nacional de Telecomunicações (FNT), cuja devolução obtivera em ação judicial de repetição de indébito. Os valores foram glosados em razão da falta de previsão legal para utilizar a escrita fiscal do IPI como meio para efetuar a repetição de indébito. Relativamente ao período compreendido entre janeiro de 2000 e dezembro de 2003, a contribuinte escriturou indevidamente créditos relativos à aquisição de insumos isentos do imposto, os quais também foram glosados pela fiscalização por falta de amparo legal.

A 2ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto - SP, por meio do Acórdão nº 6.997, de 27/01/2005, manteve o lançamento.

Regularmente notificada daquele Acórdão em 21/08/2006, a contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 630/729, em 15/09/2006, instruído com os documentos de fls 730/751. Alegou, em preliminar, a nulidade do lançamento por cerceamento de defesa e a decadência em face do que dispõe o art. 150, § 4º, do CTN. No mérito, alegou que obteve em juízo o reconhecimento da inconstitucionalidade dos recolhimentos ao Fundo Nacional de Telecomunicações e que tem direito à compensação do indébito com base no art. 66 da Lei nº 8.383/91. Relativamente aos créditos fictos pela entrada de produtos isentos, alegou que o direito ao crédito do imposto decorre do princípio da não-cumulatividade, o qual não pode ser restringido pela legislação infraconstitucional. Insurgiu-se contra os juros de mora e a multa de ofício na forma como foram postos no lançamento e requereu o acolhimento de seu recurso para o fim de que seja reformada a decisão de primeira instância e cancelado o auto de infração.

É o Relatório.

|                                        |              |
|----------------------------------------|--------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES |              |
| CONFERE COM O ORIGINAL                 |              |
| Brasília,                              | 04, 06, 2007 |
| <i>Anschi</i>                          |              |
| Andreza Nascimento Schmcikal           |              |
| Mat. Siapc 1377389                     |              |

## Voto

Conselheiro ANTONIO CARLOS ATULIM, Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Alegou a recorrente a nulidade do auto de infração, sob o argumento de inexistência de descrição dos fatos praticados e das respectivas fundamentações legais.

A matéria foi bem enfrentada pela decisão de primeira instância, que decidiu pela inocorrência de cerceamento do direito de defesa.

Realmente, não se vislumbra nos autos nenhum óbice ao exercício do direito de defesa por parte da recorrente, pois a fiscalização descreveu os fatos de forma pormenorizada nos Termos de Constatação nº 01 (fls. 205/206) e nº 02 (fls. 207/208), dando-lhes a qualificação jurídica que entendeu pertinente e, ainda, juntou os demonstrativos de fls. 197/199 e 209/222 e as cópias do Livro de Apuração (fls. 52/196).

A impugnação e o recurso apresentados possuem mais de 90 folhas de argumentação robusta com a qual a recorrente centrou fogo certo na motivação do auto de infração, que consistiu na falta de recolhimento do IPI em razão da inexistência de amparo legal para os lançamentos a crédito na conta-corrente do imposto, fato que desautoriza as alegações da recorrente, como bem restou decidido pela 2ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto - SP.

Relativamente à decadência, a recorrente contestou a razão de decidir da decisão de primeira instância, pois, segundo seu entendimento, a compensação que foi feita com os valores do Fundo Nacional de Telecomunicações equivaleria ao pagamento e, sendo assim, existindo o pagamento antecipado, o prazo de decadência deve ser contado pela regra do art. 150, § 4º, do CTN, uma vez que o art. 156, II, do CTN colocou a compensação como causa extintiva do crédito tributário.

A recorrente basicamente sustentou que a escrituração de valores a crédito na conta corrente de IPI é uma forma de compensação dos valores que teria recolhido indevidamente a título de contribuição ao Fundo Nacional de Telecomunicações. Tratando-se de uma compensação de tributo que pagou indevidamente, o crédito na conta-corrente do IPI estaria amparado pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91.

Cabe esclarecer que o instituto da compensação não se confunde com o sistema de débitos e créditos de IPI. A compensação, mencionada nos arts. 207 e 208 do RIPI/2002, é forma de extinção do crédito tributário (art. 156, II, do CTN); exige a preexistência de um pagamento de tributo indevido ou maior do que o devido e tem como objetivo a implementação do princípio geral de direito que veda o enriquecimento sem causa. Por seu turno, o confronto entre débitos e créditos na escrita fiscal do IPI não reclama a prévia existência de pagamento indevido ou maior que o devido e seu objetivo, nos termos do art. 163 do RIPI/2002, é implementar o princípio constitucional da não-cumulatividade, mediante a utilização dos créditos admitidos pelo regulamento para abater o imposto devido pelas saídas de produtos industrializados.

|                                        |                |
|----------------------------------------|----------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES |                |
| CONFERE COM O ORIGINAL                 |                |
| Brasília,                              | 04 / 06 / 2007 |
| Andreza Nascimento Schmickal           |                |

Portanto, quando o contribuinte inscreveu o crédito de IPI na sua escrita fiscal não está compensando tributo pago indevidamente, mas sim abatendo do montante a recolher aos cofres públicos o imposto que licitamente pagou nas operações anteriores.

Isto demonstra o equívoco da interpretação sustentada pela recorrente, ao entender que o lançamento a crédito do indébito relativo ao Fundo Nacional de Telecomunicações, configura a compensação de pagamento indevido a que se referem os arts. 207 e 208 do RIPI/2002, que têm suas matrizes legais no art. 66 da Lei nº 8.383/91 e nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96.

Por outro lado, o art. 124, parágrafo único, III, do RIPI/2002 estabelece que se considera pagamento do imposto, e conseqüentemente aperfeiçoado o lançamento por homologação, nos casos em que ocorre o abatimento dos débitos com os créditos admitidos, sem restar saldo a recolher.

Ora, neste caso específico, os valores relativos ao Fundo Nacional de Telecomunicações foram lançados a crédito na escrita fiscal do IPI no terceiro decêndio de junho de 1999 e no segundo decêndio de agosto de 1999, época em que a compensação de tributos era regida pelos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96 e pela IN SRF nº 21/97 que exigiam a formalização de um procedimento específico para que se efetuasse a compensação de indébito tributário reconhecido por meio de sentença judicial, como se deu no caso concreto em relação ao Fundo Nacional de Telecomunicações.

Portanto, os valores relativos ao Fundo Nacional de Telecomunicações não são créditos admitidos pela legislação e, assim sendo, não se aperfeiçoou o lançamento por homologação nos termos do art. 124, parágrafo único, III, do RIPI/2002.

Inexistindo o lançamento por homologação, o prazo para o lançamento substitutivo previsto no art. 149, V, do CTN é o do art. 173, I, do CTN (art. 129, II, do RIPI/2002).

No caso dos autos, o período de apuração mais antigo remonta a junho de 1999. O primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 01/01/2000 (art. 173, I, do CTN). O prazo de cinco anos encerrou-se, portanto, em 31/12/2004.

Tendo em vista que o auto de infração foi notificado ao contribuinte em 28/10/2004, claro está que nenhum período de apuração foi alcançado pela decadência.

Relativamente ao crédito pela entrada de produtos isentos do IPI, é sabido que as normas de isenção pertencem à classe das regras de estrutura e introduzem modificações na regra-matriz de incidência tributária, que é uma norma de comportamento.

Segundo a lição de Paulo de Barros Carvalho, "(...) a regra de isenção investe contra um ou mais dos critérios da norma-padrão de incidência, mutilando-os, parcialmente. É óbvio que não pode haver supressão total do critério, porquanto equivaleria a destruir a regra-matriz, inutilizando-a como regra válida no sistema. O que o preceito de isenção faz é subtrair parcela do campo de abrangência do critério do antecedente ou do conseqüente. (...)" (in: Curso de Direito Tributário. São Paulo: Malheiros, 9ª ed. 1995 pp. 329/330).

Portanto, no caso de desoneração tributária por isenção, tem-se o encontro de duas normas jurídicas no campo abstrato, sendo uma a regra-matriz de incidência tributária e

outra a regra de isenção, com seu caráter supletivo, não se abrange de quaisquer dos critérios da hipótese ou da consequência da regra-matriz.

Ora, se a norma de isenção mutila um dos critérios da regra-matriz de incidência, a consequência é que ela, a regra-matriz, não tem força para incidir sobre o evento para transformá-lo em fato jurídico tributário. Inexistindo o fato jurídico tributário, não se instaura o liame jurídico entre os sujeitos descritos no critério pessoal do consequente da norma-padrão de incidência. Em outras palavras, a isenção é uma hipótese de não incidência tributária.

Se não existe incidência, não existe imposto "cobrado" e, conseqüentemente, a operação isenta não tem aptidão para gerar direito ao crédito de IPI, porque a não-cumulatividade do art. 153, § 3º, II, da CF/88 opera apenas quando houver imposto "cobrado", ou seja, imposto que incidiu na operação anterior.

Portanto, claro está que não se pode conceder o direito de crédito ficto de IPI em relação a entradas de produtos isentos por meio da aplicação direta do art. 153, § 3º, II, da CF, sob pena de o julgador investir-se na condição de legislador, ferindo de morte o art. 150, § 6º, da Constituição, que estabelece a necessidade de edição de lei específica para a concessão de créditos presumidos.

No que tange à jurisprudência do STF, citada pela recorrente, a questão a ser deslindada por este Colegiado reside em saber se a decisão proferida pelo STF no RE nº 212.484/RS enquadra-se ou não no art. 1º do Decreto nº 2.346/97, para se tornar vinculante para a Administração Pública.

A vinculação instituída pelo referido decreto exige que a decisão proferida pelo STF fixe de forma inequívoca e definitiva a interpretação do texto constitucional.

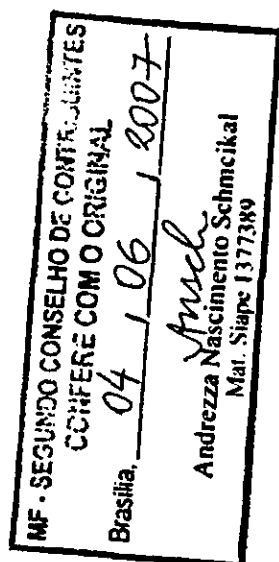
A decisão proferida no RE nº 212.484/RS é sem dúvida definitiva, na medida em que transitou em julgado, nos termos em que foi proferida. Entretanto, não se pode afirmar com a mesma certeza que seja inequívoca.

Com efeito, no julgamento do RE nº 212.484/RS, o relator Ministro Ilmar Galvão foi vencido, prevalecendo a tese do Ministro Nelson Jobim, de que *"Não ocorre ofensa à CF (art. 153, § 3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção."*

Naquele julgamento os Ministros Sydney Sanches e Néri da Silveira acompanharam o voto vencedor, mas demonstraram que não estavam plenamente convencidos daquela tese, uma vez que ressaltaram em seus votos que tinham dificuldade em se convencer de que alguém pudesse se creditar de um valor que não havia incidido na operação anterior. Vale transcrever os trechos mais significativos dos votos dos Ministros Sidney Sanches e Néri da Silveira no RE nº 212.484/RS.

Ministro Sydney Sanches:

*"Sr. Presidente, confesso uma grande dificuldade em admitir que se possa conferir crédito a alguém que, ao ensejo da aquisição, não sofreu qualquer tributação, pois o tributo incide em cada operação e não no final das operações. Aliás, o inciso II, § 3º do art. 153, diz: 'II -*



*será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;'. O que não é cobrado não pode ser descontado. Mas a jurisprudência do Supremo firmou-se no sentido do direito ao crédito. Em face dessa orientação, sigo, agora, o voto do eminente Ministro Nelson Jobim. Não fora isso, acompanharia o do eminente Ministro-Relator."*

Ministro Néri da Silva:

*"Sr. Presidente. Ao ingressar nesta Corte, em 1981, já encontrei consolidada a jurisprudência em exame. Confesso que, como referiu o ilustre Ministro Sydney Sanches, sempre encontrei certa dificuldade na compreensão da matéria. De fato, o contribuinte é isento, na operação, mas o valor que corresponderia ao tributo a ser cobrado é escriturado como crédito em favor de quem nada pagou na operação, porque isento. De outra parte, o Tribunal nunca admitiu a correção monetária dessa importância. Certo está que a matéria foi amplamente discutida pelo Supremo Tribunal Federal, especialmente, em um julgamento de que relator o saudoso Ministro Bilac Pinto. Restou, aí, demonstrado que não teria sentido nenhum a isenção se houvesse o correspondente crédito pois tributada a operação seguinte. Firmou-se, desde aquela época, a jurisprudência, e, em realidade, não se discutiu, de novo, a espécie. Todas as discussões ocorridas posteriormente foram sempre quanto à correção monetária do valor creditado; as empresas pretendem ver reconhecido esse direito, mas a Corte nega a correção monetária.*

*No que concerne ao IPI, não houve modificação, à vista da Súmula 591. A modificação que se introduziu, de forma expressa e em contraposição à jurisprudência assim consolidada do Supremo Tribunal Federal, quanto ao ICM, ocorreu, por força da Emenda Constitucional nº 23, à Lei Maior de 1969, repetida na Constituição de 1988, mas somente em relação ao ICM, mantida a mesma redação do dispositivo do regime anterior, quanto ao IPI.*

*Desse modo, sem deixar de reconhecer a relevância dos fundamentos deduzidos no voto do eminente Ministro-Relator, nas linhas dessa antiga jurisprudência, - reiterada, portanto, no tempo, - não há senão acompanhar o voto do Sr. Ministro Nelson Jobim, não conhecendo do recurso extraordinário."*

Essas dúvidas parecem ter contaminado o julgamento dos RE nº 353.657 e 370.682, relativos ao crédito pela aquisição de insumos tributados com alíquota zero e não tributados, respectivamente.

No informativo nº 456, do STF, consta que naqueles julgamentos o tribunal, por maioria de votos, deu provimento aos recursos da União, por entender que a admissão do crédito ficto pela entrada de produtos tributados com alíquota zero e não tributados implica ofensa ao inciso II do § 3º do art. 153 da CF. Asseverou-se que a não-cumulatividade do imposto pressupõe, salvo previsão contrária da própria Constituição Federal, tributo devido e recolhido anteriormente e que, na hipótese de não-tributação ou de alíquota zero, não existe parâmetro normativo para se definir a quantia a ser compensada. Ressaltou-se que tomar de empréstimo a alíquota final relativa a operação diversa resultaria em ato de criação normativa para o qual o Judiciário não tem competência. Aduziu-se que o reconhecimento desse crédito

ficto ocasionaria inversão de valores com alteração das relações jurídicas tributárias, dada a natureza seletiva do tributo em questão, visto que o produto final mais supérfluo proporcionaria uma compensação maior, sendo este ônus indevidamente suportado pelo Estado. Além disso, importaria em extensão de benefício a operação diversa daquela a que o mesmo está vinculado e, ainda, em sobreposição incompatível com a ordem natural das coisas. Por fim, esclareceu-se que a Lei nº 9.779/99 não confere direito ao crédito na hipótese de aquisições sujeitas a alíquota zero ou de não tributação e sim naquela em que as operações anteriores foram tributadas, mas a final não o foi.

Tendo em vista que esses argumentos utilizados pelo STF para os casos de insumos tributados com alíquota zero e não tributados infirmam de forma cabal a fundamentação do RE nº 212.484/RS e que a mesma argumentação serve como luva para os casos de insumos isentos, imunes e não tributados, não vejo a menor possibilidade jurídica de este Colegiado aplicar a interpretação contida no RE nº 212.484/RS com base no Decreto nº 2.346/97, para reconhecer o crédito ficto ora pleiteado pela recorrente porque a interpretação que prevalece atualmente no STF é a dos RE nº 353.657 e 370.682.

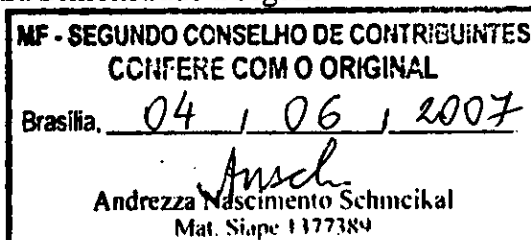
Além disso, após o advento do art. 11 da Lei nº 9.779/99, desapareceu a possibilidade de postergação do imposto para a operação seguinte àquela que foi beneficiada por isenção, fato que deu lastro à decisão do Ministro Nelson Jobim no RE nº 212.484/RS. Isto porque, a partir de janeiro de 1999, os fornecedores da recorrente ganharam o direito de escriturar os créditos do imposto pelas entradas de insumos aplicados na fabricação de produtos isentos e sujeitos à alíquota zero, podendo, inclusive, pedir o ressarcimento do eventual saldo credor existente ao final de cada trimestre calendário. Esta possibilidade real de recuperação do IPI, quando da fabricação de produtos isentos, não justifica mais a alegação de que ocorre a repercussão do imposto na operação seguinte à isenta. Portanto, os insumos isentos adquiridos pela recorrente já vieram desonerados do IPI porque seu fornecedor recuperou o imposto valendo-se da faculdade prevista no art. 11 da Lei nº 9.779/99. Não se olvide que a decisão no RE nº 212.484/RS foi proferida em 05/03/1998, antes da publicação da Lei nº 9.779/99.

Desse modo, inexistindo o direito material ao crédito ficto de IPI pelo fundamento constitucional, não existe a possibilidade de lançá-lo no livro de apuração do imposto, e, conseqüentemente, foi correta a glosa efetuada pela fiscalização e a exigência do imposto que deixou de ser recolhido.

Relativamente aos consectários legais do lançamento de ofício, verifica-se que, diante da falta de lançamento do imposto, o art. 80, I, da Lei nº 4.502/64, com a redação que lhe foi dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96, estabeleceu a cominação da multa de 75%.

Inexiste no caso concreto violação ao princípio do não-confisco. A uma porque a vedação do art. 150, inciso IV, da Constituição dirige-se ao legislador com o intuito de impedir a instituição de tributo que tenha em seu conteúdo aspectos que ameacem o direito de propriedade. A duas porque a vedação constitucional se refere à utilização de tributos com efeito confiscatório, enquanto que a multa de ofício não se constitui em tributo, mas apenas e tão-somente em sanção de ato ilícito administrativo.

No tocante aos juros de mora, não ocorreu o alegado anatocismo, pois a taxa Selic não foi capitalizada, conforme restará demonstrado a seguir.





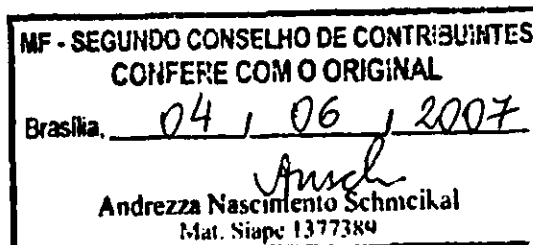
A tabela abaixo foi extraída da página da Receita Federal na *internet* e representa a taxa Selic mensal desde sua instituição em janeiro de 1995.

| MÊS/ANO   | 1995   | 1996   | 1997   | 1998   | 1999   | 2000  | 2001  | 2002  | 2003  | 2004  | 2005  | 2006  | 2007  |
|-----------|--------|--------|--------|--------|--------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Janeiro   | 0,00 % | 2,58 % | 1,73 % | 2,67 % | 2,18 % | 1,46% | 1,27% | 1,53% | 1,97% | 1,27% | 1,38% | 1,43% | 1,08% |
| Fevereiro | 3,63 % | 2,35 % | 1,67 % | 2,13 % | 2,38 % | 1,45% | 1,02% | 1,25% | 1,83% | 1,08% | 1,22% | 1,15% | 0,87% |
| Março     | 2,60 % | 2,22 % | 1,64 % | 2,20 % | 3,33 % | 1,45% | 1,26% | 1,37% | 1,78% | 1,38% | 1,53% | 1,42% | 1,05% |
| Abril     | 4,26 % | 2,07 % | 1,66 % | 1,71 % | 2,35 % | 1,30% | 1,19% | 1,48% | 1,87% | 1,18% | 1,41% | 1,08% | -     |
| Mai       | 4,25 % | 2,01 % | 1,58 % | 1,63 % | 2,02 % | 1,49% | 1,34% | 1,41% | 1,97% | 1,23% | 1,50% | 1,28% | -     |
| Junho     | 4,04 % | 1,98 % | 1,61 % | 1,60 % | 1,67 % | 1,39% | 1,27% | 1,33% | 1,86% | 1,23% | 1,59% | 1,18% | -     |
| Julho     | 4,02 % | 1,93 % | 1,60 % | 1,70 % | 1,66 % | 1,31% | 1,50% | 1,54% | 2,08% | 1,29% | 1,51% | 1,17% | -     |
| Agosto    | 3,84 % | 1,97 % | 1,59 % | 1,48 % | 1,57 % | 1,41% | 1,60% | 1,44% | 1,77% | 1,29% | 1,66% | 1,26% | -     |
| Setembro  | 3,32 % | 1,90 % | 1,59 % | 2,49 % | 1,49 % | 1,22% | 1,32% | 1,38% | 1,68% | 1,25% | 1,50% | 1,06% | -     |
| Outubro   | 3,09 % | 1,86 % | 1,67 % | 2,94 % | 1,38 % | 1,29% | 1,53% | 1,65% | 1,64% | 1,21% | 1,41% | 1,09% | -     |
| Novembro  | 2,88 % | 1,80 % | 3,04 % | 2,63 % | 1,39 % | 1,22% | 1,39% | 1,54% | 1,34% | 1,25% | 1,38% | 1,02% | -     |
| Dezembro  | 2,78 % | 1,80 % | 2,97 % | 2,40 % | 1,60 % | 1,20% | 1,39% | 1,74% | 1,37% | 1,48% | 1,47% | 0,99% | -     |

Tomando-se como exemplo o cálculo da taxa Selic exigida no auto de infração correspondente ao último período de apuração lançado e aplicando-se a regra legal para a incidência dos juros Selic, que se encontra prevista no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, tem-se o seguinte:

- a) último período de apuração lançado: 31/12/2003;
- b) vencimento legal da obrigação: 09/01/2004;
- c) mês da lavratura do auto de infração: outubro de 2004;
- d) data base para cálculo dos juros de mora até 30/09/2004;
- e) Soma das taxas mensais entre fevereiro e agosto de 2004 adicionado de 1% relativo ao mês de setembro = 9,68%.

Conforme se pode verificar, aplicando-se sobre o débito relativo ao mês de dezembro de 2003 a taxa Selic a partir do primeiro dia do mês subsequente ao dia de vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento (no caso o mês da lavratura do auto de infração), chegou-se ao percentual de 9,68% que corresponde exatamente ao valor lançado no demonstrativo da multa e dos juros de mora (fl. 222).



Provada, portanto, a inexistência de anatocismo, pois as taxas mensais foram cumuladas mediante soma algébrica e não capitalização (juros sobre juros).

Alegou a recorrente que a taxa Selic estaria sendo usada como meio de burlar a Lei nº 9.069/95, que instituiu o plano real e desindexou a economia.

Relativamente a esta alegação, valho-me do seguinte excerto do voto vencedor proferido pelo saudoso Conselheiro Antonio Carlos Bueno Ribeiro no Recurso nº 127.573, *verbis*:

*"(...) Em primeiro lugar, manifesto minha discordância com o entendimento manifestado, inclusive nos tribunais superiores, de que a Taxa SELIC possuiria a natureza mista de juros e correção monetária, o que se depreenderia da definição a ela conferida pelo Banco Central e da aferição de sua metodologia, consoante afirmado no voto condutor do RESP nº 215.881 – PR, da lavra do ilustre Ministro Franciulli Netto, no qual é realizada uma extensa análise sobre vários aspectos dessa taxa, culminando justamente por suscitar o incidente de inconstitucionalidade do art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95, que se pretende aqui adotar analogicamente para estender a aplicação da Taxa SELIC no ressarcimento de créditos incentivados do IPI.*

*Da definição do que seja a Taxa SELIC só vislumbro taxa de juros, como se pode conferir, dentre outros normativos, nas Circulares BACEN nºs 2.868 e 2.900/99, ambas no art. 2º, § 1º, a saber:*

*Define-se Taxa SELIC como a taxa média ajustada dos financiamentos diários apurados no Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais.*

*No que respeita à metodologia de cálculo da Taxa SELIC, segundo as informações colhidas em consulta junto ao Banco Central, citadas no indigitado RESP nº 215.881 – PR, só vejo reforçada a sua exclusiva natureza de juros, a saber:*

*as taxas das operações overnight, realizadas no mercado aberto entre diferentes instituições financeiras, que envolvem títulos de emissão do Tesouro Nacional e do Banco Central, formam a base para o cálculo da Taxa SELIC. Portanto, a Taxa SELIC é um indicador diário da taxa de juros, podendo ser definida como a taxa média ajustada dos financiamentos diários apurados com títulos públicos federais.*

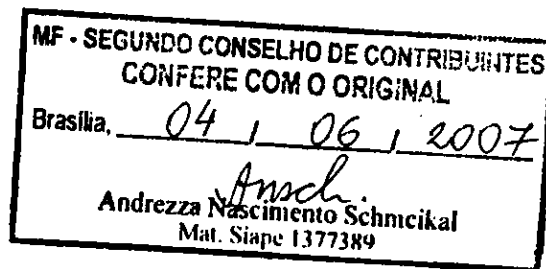
*Essa taxa média é calculada com precisão, tendo em vista que, por força da legislação, os títulos encontram-se registrados no Sistema SELIC e todas as operações são por ele processadas.*

*A taxa média diária ajustada das mencionadas operações compromissadas overnight é calculada de acordo com a seguinte fórmula:*

|                                        |                |
|----------------------------------------|----------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES |                |
| CONFERE COM O ORIGINAL                 |                |
| Brasília,                              | 04 / 06 / 2007 |
| Andrezza Nascimento Schmickal          |                |
| Mat. SIAPE 1377389                     |                |

2-1

$$\left\{ \left[ \frac{\sum_{j=1}^n L_j \times V_j}{\sum_{j=1}^n V_j} \right]^{252} - 1 \right\} \times 100 \quad \% \text{ a.a.}$$



Onde:

$L_j$  = fator diário correspondente à taxa da  $j$ -ésima operação.

$V_j$  = valor financeiro correspondente a  $j$ -ésima operação.

Com a finalidade de dar maior representatividade à referida taxa, "são consideradas as taxas de juros de todas as operações overnight ponderadas pelos respectivos montantes em reais (negritei).

Em resposta a essa mesma consulta é dito pelo Banco Central que "a Taxa SELIC reflete, basicamente, as condições instantâneas de liquidez no mercado monetário (oferta versus demanda por recursos financeiros). Finalmente, ressalte-se que a Taxa SELIC acumulada para determinado período de tempo correlaciona-se positivamente com a taxa de inflação apurada "ex-post", embora a sua fórmula de cálculo não contemple a participação expressa de índices de preços" (negritei e subscritei).

Aqui releva salientar que a ocorrência da aludida "correlação" nada afeta a natureza de juros da Taxa SELIC e nem a torna híbrida pela incorporação da taxa de inflação, mas simplesmente indica que, em termos estatísticos, tem-se verificado uma relação positiva entre essas duas variáveis, ou seja, que as suas grandezas variaram no mesmo sentido no período considerado, sem que haja alteração na especificidade de cada uma dessas variáveis.

A Taxa SELIC em si não está investida de nenhum propósito, sendo, inclusive, impróprio acoimá-la de neutralizadora dos efeitos da inflação, já que, como visto, é uma variável de resultado que reflete a média das taxas de juros praticadas pelo mercado nas operações overnight com títulos públicos, que é reconhecida pela teoria econômica como um indicador das condições de liquidez do mercado monetário, constituindo também na denominada taxa básica da economia.

Por outro lado, é certo que o Banco Central na qualidade de autoridade monetária (CF, art. 164) dispõe de um amplo arsenal de instrumentos de política monetária com vistas a assegurar o nível de liquidez adequada para a economia, inclusive no sentido de prevenir a ocorrência de surtos inflacionários, que, em última análise, influencia as taxas praticadas no mercado de financiamentos por um dia lastreados com títulos públicos e, conseqüentemente, a Taxa SELIC.

Mais recentemente foi estabelecido como instrumento de política monetária a fixação de meta para a Taxa SELIC e seu eventual viés<sup>1</sup>,

<sup>1</sup> Circulares Bacen n.ºs 2.868 e 2.900 de 1999.

*visando o cumprimento da meta para a Inflação, estabelecida pelo Decreto nº 3.088, de 21 de junho de 1999.*

*É importante salientar que esse instrumento apenas fixa a meta para a Taxa SELIC e não essa taxa em si, valendo mais uma vez repisar que a taxa de financiamento, como qualquer outro preço, é determinada no mercado pelas forças de procura e oferta de financiamento, refletindo a situação das reservas do sistema bancário a cada momento.*

*Com o estabelecimento da meta, obviamente que o Banco Central na condução da política monetária e da política de títulos públicos buscará induzir o mercado na direção da meta para a Taxa SELIC estabelecida, julgada, por sua vez, adequada para assegurar a meta de inflação perseguida.*

*Portanto, na realidade, com essas políticas o Banco Central objetiva que a taxa de juros básica praticada na economia seja suficiente para prevenir a inflação ou mantê-la nos limites da meta fixada, atuando, assim, a autoridade monetária na esfera das expectativas inflacionárias dos agentes econômicos, aspecto esse que também realça a distinção entre taxa de juros e taxa de inflação, já que esta última é voltada para mensuração da inflação pretérita.*

*Aliás, considerando a similaridade entre a Taxa SELIC e a TR, é de se notar que a impropriedade e desvalia de se pretender valer de taxa de juros dessa natureza, como instrumento de correção monetária, foi muito percebida pelo STF na ADIN 493 - DF, como se verifica no excerto do voto do ilustre Ministro Moreira Alves:*

*a taxa referencial (TR) não é índice de correção monetária, pois, refletindo as variações do custo primário da captação dos depósitos a prazo fixo, não constitui índice que reflita variação do poder aquisitivo da moeda.*

*Do exposto, tenho também como equivocado o entendimento de que a Fazenda Nacional estaria se valendo da Taxa SELIC como uma forma velada de dar continuidade à correção monetária dos créditos tributários não integralmente pagos no vencimento em face do advento do Plano Real, a partir do qual paulatinamente foi extinta a utilização da correção monetária para fins tributários.*

*Em verdade o emprego da Taxa SELIC como juros de mora, no ambiente econômico de uma economia desindexada, está em consonância com o imperativo econômico de inibir os contribuintes a adiarem o adimplemento de suas obrigações tributárias como forma alternativa de se financiarem junto ao sistema bancário.*

*Com isso, mais uma vez impende gizar que a natureza da Taxa SELIC é exclusivamente de juros e como tal é a lógica econômica de seu uso para fins tributários, o que tornam prejudicadas as ilações extraídas a partir do falso pressuposto de ela estar mesclada com um componente de correção monetária.(...)".*

Relativamente ao limite constitucional de 12% ao ano para os juros de mora, a recorrente esqueceu-se de que após o advento da EC nº 40, de 29/05/2003, que revogou o § 3º do art. 193 da CF/88, a restrição não mais existe.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 04, 06, 2007

Andrezza Nascimento Schmickal  
Mat. Siane 1377389

O recurso voluntário está datado de setembro de 2006. Portanto, a recorrente deve corrigir seus modelos do Word, pois a redação do art. 192 da CF que se encontra transcrita na fl. 85 do recurso (fl. 714 dos autos) não mais corresponde à Constituição vigente.

A recorrente alegou violação do princípio da legalidade por entender que a palavra “lei” insculpida nos arts. 5º, I e 150, I, da CF/88 deve ser interpretada em sentido estrito. Entretanto, a limitação constitucional ao poder de tributar refere-se apenas à instituição ou ao aumento de tributo. A criação da taxa Selic não representou nem a instituição, nem o aumento de tributo, mas apenas a remuneração pelo uso do capital da União, que permaneceu na posse do contribuinte que não recolheu o que devia, no prazo e na forma devidos.

Especificamente quanto ao art. 5º, I, da CF/88, a recorrente não deu nenhuma fundamentação para a alegação de que a palavra “lei” nele consignada deve ser interpretada em sentido estrito. No argumento de autoridade utilizado, o Professor Roque Antônio Carrazza somente interpretou o art. 150, I, da Constituição e não o art. 5º, I, da CF/88.

Ao contrário do alegado, a palavra “lei” consignada no art. 5º, I, da CF/88 deve ser tomada em acepção ampla para englobar outros veículos introdutores de normas no sistema, com hierarquia igual à da lei, como é o caso do decreto-legislativo e da resolução do Senado. Isto porque o art. 5º insere-se no rol das garantias fundamentais que não comportam interpretação restritiva, a teor do art. 5º, § 2º, da CF/88.

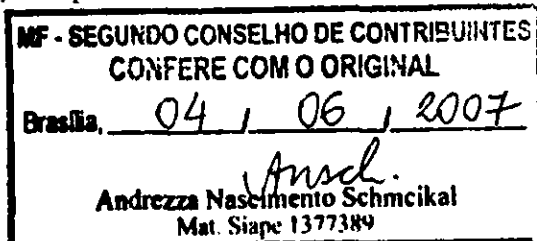
Ainda quanto à taxa Selic, alegou a recorrente que houve violação do princípio da retroatividade, pois a taxa já entrou em vigor durante o próprio exercício de 1995. Ao contrário do alegado, não ocorreu violação ao princípio da anterioridade. A uma, porque este princípio só se aplica a leis que instituem ou majoram tributos e a taxa Selic não representa nenhuma destas circunstâncias. A duas, porque ainda que se admitisse a interpretação da recorrente, nada impediria que a taxa Selic fosse aplicada a partir de janeiro de 1996. Tendo em vista que os fatos geradores abarcados por este lançamento são todos posteriores a 1999, não há como sustentar que houve violação da anterioridade.

Da mesma forma, não ocorreu violação da capacidade contributiva porque o princípio só se aplica a impostos e não aos encargos decorrentes da mora ou aos consectários do lançamento de ofício.

Relativamente à inconstitucionalidade da taxa Selic que teria sido decretada pelo STJ, verifica-se, de início, que aquela decisão não tem as características previstas no Decreto nº 2.346/97 para tornar-se vinculante para a Administração Pública.

No mais, pouco importa a forma como é fixada a taxa Selic, pois o caráter remuneratório ou moratório não depende da forma de cálculo ou da fixação da taxa, mas sim da natureza do fato jurídico que provoca sua incidência.

Vale dizer que, se as partes estão diante de um negócio jurídico, uma operação de mútuo no mercado financeiro, por exemplo, o respectivo contrato provavelmente deverá prever uma remuneração do capital em função do prazo de duração do empréstimo, que pode ser com base na taxa Selic ou em qualquer outra taxa de juros especificada no momento da avença. Neste caso, seja qual for a taxa de juros combinada, ela terá caráter remuneratório em razão do uso do capital alheio por certo prazo, independentemente da forma como é calculada.



Entretanto, no caso de dívidas tributárias não pagas no vencimento legal, o fato jurídico é a *mora ex re*, que decorre de disposição literal da lei tributária. Ou seja, nascida a obrigação tributária principal, com a concretização da hipótese de incidência no mundo fenomênico, a lei fixa um termo para o adimplemento da obrigação. A conjugação do advento do termo legal com a não efetivação do pagamento dá azo ao surgimento da *mora ex re*, condição *sine qua non* para a incidência do encargo, e o simples fato de a lei tributária ter escolhido uma taxa de juros que *pode* servir de base para remunerar negócios jurídicos privados não significa a desnaturação do caráter moratório advindo da lei. Não se olvide que, se a recorrente tivesse pago o imposto no vencimento legal, não existiria nem a *mora* nem os juros de mora dela decorrentes.

Logo, resulta que as Leis nºs 9.065/95 e 9.430/96 em momento algum violaram o CTN. O art. 110 do CTN não foi violado porque em momento algum aquelas leis ordinárias alteraram a natureza jurídica de um instituto de direito privado, pois, conforme foi visto, não é forma de cálculo que vai definir a natureza da taxa de juros. Também permanece imaculado o art. 161 do CTN, porque o dispositivo complementar autoriza a lei ordinária a dispor de modo diverso em relação ao percentual dos juros e em momento algum obrigou que o percentual fosse fixado por lei em sentido estrito.

Portanto, não existe nada de errado na Lei nº 9.065, de 21 de junho de 1995, quando elegeu a taxa Selic para ser aplicada no cálculo dos juros de mora em relação a dívidas tributárias não pagas no vencimento.

Considerando que a recorrente não trouxe aos autos nenhum motivo de fato ou de direito relevante, capaz de suscitar alterações no acórdão recorrido, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 26 de abril de 2007.

  
ANTONIO CARLOS ATULIM

