



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

Processo nº 19515.003978/2010-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-003.181 – 3ª Turma Especial
Sessão de 20 de março de 2014
Matéria CP: CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.
Recorrente BIASED CONSULTORIA EM INFORMÁTICA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 01/01/2007

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. INOCORRÊNCIA. CONEXÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA DECORRENTE DO PAGAMENTO DE PRÓ-LABORE COMPROVADO. ABDICAÇÃO DO PRÓ-LABORE. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DO CONTRATO SOCIAL. ESCRITURA FISCAL. DEFEITUOSA. LANÇAMENTO E PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. OBSERVAÇÃO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. AMPLA DEFESA. CONTRADITÓRIO. JUROS MORATÓRIOS E MULTA DENTRO DAS DETERMINAÇÕES LEGAIS. SELIC. APLICAÇÃO. LEGALIDADE RECONHECIDA PELO STF E STJ. SUSPENSÃO DOS JUROS. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente).

Helton Carlos Praia de Lima. -Presidente

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira. - Relator

Processo nº 19515.003978/2010-31
Acórdão n.º **2803-003.181**

S2-TE03
Fl. 454

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Natanael Vieira Santos, Oseas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Léo Meirelles do Amaral.

CÓPIA

Relatório

O presente Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP - DEBCAD 37.255.840-2, que objetiva o lançamento das contribuições sociais previdenciárias decorrentes da remuneração/retribuição/honorários pagos aos trabalhadores da empresa da categoria de contribuintes individuais - parte patronal, conforme Relatório Fiscal do Auto de Infração – REFISC, de fls. 286 a 293, com período de apuração de 01/2006 a 12/2006, conforme Termo de início de Procedimento Fiscal - TIFP, de fls. 18 e 19.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação, em 27/11/2010, conforme AR, de fls. 17.

O Auto de Infração é composto pelo levantamento – CI – PAGAMENTO A CONTRIB INDIVIDUAL e CII – PAGAMENTO A CONTRIB INDIVIDUAL.

O contribuinte apresentou sua defesa, em 27/12/2010, as fls. 324 a 328, acompanhada dos documentos, de fls. 329 a 388.

A defesa foi considerada tempestiva, fls. 389 e 390.

Foi apensado a este auto de infração o processo 19515.003979/2010-86, em 21/12/2011.

O órgão julgador de primeiro grau emitiu o Acórdão Nº 16-037.815 - 14ª, Turma DRJ/SP1, em 19/04/2012, fls. 396 a 413.

No qual a impugnação foi considerada improcedente.

O contribuinte tomou conhecimento desse decisório, em 06/11/2012, conforme AR, de fls. 418.

Irresignado o contribuinte impetrou o Recurso Voluntário, petição de interposição, as fls. 421, recebido, em 05/12/2012, com razões recursais, as fls. 422 a 448, desacompanhado de qualquer documento.

Mérito.

- que a autuação do presente processo decorre de tributação reflexa em razão do PAF 19515.003983/2010-44 existindo conexão entre este e os autos 19515.003979/2010-86; 19515.003980/2010-19; 19515.003979/201086 e o próprio PAF 19515.003983/2010-44, sendo todos lavrados com base nos fundamentos dos autos 19515.003428/2010-12 (IRPJ e seus reflexos), onde o agente laçador entendeu haver, por presunção suposta omissão de receita em razão de depósitos bancários de origem não comprovada, conforme Termo de Verificação Fiscal, fato este, que está atestado pela I. julgadora, decorrendo a conexão do fato de que todos os autos foram lavrados na mesma ação fiscal com base no mesmo MPF;

- que em razão da suposta omissão de receita, por presunção, o fisco entendeu que tais valores deveriam ser atribuídos como pró-labore dos sócios, o que gerou a presente autuação, sendo tal lançamento inaceitável;
- que o presente lançamento decorre do fato de ter o fisco descaracterizado todo o lucro distribuído na forma da lei, considerando-o como pró-labore, sendo isso totalmente improcedente, conforme provado e comprovado pelas demonstrações contábeis nos processo 19515.003983/2010-44;
- que em 2006 a recorrente estava vinculada ao regime de tributação do lucro presumido, artigo 516, e seus parágrafos, do Decreto 3.000/99 – RIR, sendo que tal distribuição respeitou todas as prescrições legais, conforme demonstrações contábeis e balanço patrimonial;
- que a alegação da I. Relatora *a quo* de que o demonstrativo de resultado e o balanço patrimonial realizado em 31/12/2006 não comprova o lucro efetivo e que só o exame da contabilidade permite tal apuração está equivocada, pois não é isso que dizem os artigos do CC sobre a matéria, sendo que o balanço patrimonial e a DRE, sintetizam todos os fatos contábeis, estando o lucro apurado de R\$ 394.259,75 está comprovado na DRE, no processo 19515.003983/2010-44;
- que a distribuição de lucros de 2006 está lastreada no lucro do exercício R\$ 394.259,75 e mais o lucro acumulado de R\$ 39.385,28, o que totaliza R\$ 433.645,03, entendendo a recorrente de forma diferente da relatora que não se fazia necessário juntar toda a escrituração contábil/fiscal para justificar o lucro/2006, sendo que as DRE's são disciplinadas pela Lei 6.404/76, que cita;
- que a base da distribuição de lucros é o lucro contábil, podendo aquele ser superior a este se houver reservas de lucros de exercícios anteriores;
- que o lucro é uma das finalidades da atividade empresarial e a inexistência de empregados não impede que os sócios habilitados prestam tais serviços;
- que o fato de constar do contrato social a existência de retirada pró-labore e distribuição de lucro nada impede que o sócio abdique do pró-labore em favor da distribuição de lucros, o qual é isento de IRPF, sendo absurdo o pensamento do fisco de que valores que excederam o lucro presumido sejam considerados remuneração do trabalho do sócio e não remuneração do capital, sendo um contrassenso pensar que o sócio preferira pró-labore a distribuição de lucros, pois o primeiro é tributado e o segundo não, devendo este ser declarado improcedente e reformada a decisão guerreada;

- que o cidadão-contribuinte tem o direito de requerer diligências, perícias, a apresentação e juntadas de documentos, buscando todos os meios de provas lícitas na defesa de seus direitos e interesses, sendo isso norma constitucional que se sobrepõe as normas infraconstitucionais, o que foi solicitado com base na Lei 9.784/99;
- que a SELIC não deve ser usada na seara tributária, cabendo a limitação dos juros moratórios a 1% ao mês;
- que os juros moratórios não devem incidir no curso do PAF, pois a Administração Tributária é incapaz de julgar o feito com celeridade, não tendo sido o ponto atacado frontalmente pela I. Julgadora *a quo*;
- que o artigo 27, do Decreto 70235/72 determina que os procedimentos sejam julgados na ordem e nos prazos estabelecidos por ato do Secretário da Receita Federal, estando tal prioridade regulada pela Portaria 454/2004 da SRFB, mas não regulou o artigo 27, citado;
- que da impugnação a cientificação da decisão de primeiro grau decorreu 1 ano 10 meses e 09 dias, porque deve o contribuinte arcar com juros moratórios neste interregno se a mora é da Administração? Ocorrendo o mesmo entre o recurso e o conhecimento de sua decisão, cabendo a aplicação dos princípios constitucionais da CRFB/88 e do artigo 2º, da Lei 9.784/99, tais como: moralidade administrativa; segurança jurídica; eficiência e interesse público, que para ser atendido deve ocorrer no menor prazo possível, evitando-se aplicar juros moratórios/SELIC de forma escorchante;
- que a recorrente só tem trinta dias para aviar o recurso, mas o fisco tem tempo indeterminado para o julgamento deste, o que é um desequilíbrio em relação a igualdade de direitos e para evitar esta distorção o legislador vem fixando prazo para a Administração, mas estes não foram regulamentados, devendo, assim ser suspenso o computo dos juros moratórios no curso do PAF;
- Do pedido: a recorrente requer: a) acolhimento do recurso, com declaração de improcedência do auto de infração; b) caso mantido o auto, ainda, que parcialmente que a cobrança da SELIC seja afastada; c) sucessivamente, que os juros moratórios não incida no trâmite do PAF desde a protocolização desta impugnação até a decisão final deste contencioso administrativo; d) protestado com base na Lei 9.784/99 pela produção de novos argumentos de fato e direito, provas admitidas em direito, diligências e perícias.

A autoridade preparadora reconheceu a tempestividade do recurso, fls. 451.

Os autos subiram ao CARF, fls. 451.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo de Oliveira.

O recurso voluntário é tempestivo e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade ele merece ser apreciado.

Não assiste razão a recorrente, pois no campo da contribuição social previdenciária não existe tributação reflexa, uma vez que ela possui sua própria definição, regulamentação jurídica, bem como elementos e critérios específicos de determinação.

O fato da ação ou procedimento fiscal ter se iniciado em razão do IRPJ e neste ter sido verificado a ocorrência de pagamento de pró-labores a sócios, por meio de depósito bancário com o nome “PGTO SALÁRIOS” não torna a contribuição social previdenciária devida reflexo de eventual IRPJ.

Os autos de infração representado pelo processo 19515.003428/2010-12 (IRPJ) nada tem a ver com as contribuições sociais previdenciárias, não havendo relação de conexão, bem como não foi lançado na mesma ação fiscal, basta ver o Termo de Encerramento de Ação Fiscal – TEAF, de fls. 321.

Quanto aos quatro créditos de cunho previdenciário emitidos ao final da ação fiscal, também, não há relação de conexão entre estes, pois eles são representativos de contribuições sociais previdenciárias distintas ou abrigam o lançamento de multas distintas, decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, deveres instrumentais distintos, veja a descrição, conforme item 10. Conclusão do REFISC, de fls. 293, pois o presente crédito DEBCAD - 37.255.840-2, exige contribuição patronal 20% sobre a remuneração do contribuinte individual.

10.1. Além deste Auto de Infração foram lavrados os seguintes documentos de débito referentes as contribuições previdenciárias:

a) Auto de Infração — AI nº 19515.003979/2010-86 - Debcad nº 37.255.841-0, referente a contribuição do segurado contribuinte individual;

b) Auto de Infração - AI nº 19515.003980/2010-19 - Debcad no 37.255.842-9 — CFL 68, referente a ocorrência de infração ao disposto no art. 32, inciso IV e parágrafo 5º, da Lei nº 8.212/91 apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias;

c) Auto de Infração - AI nº 19515.003982/2010-08 - Debcad nº 37.255.843-7 — CFL 35, referente ocorrência de infração ao disposto no art. 32, inciso III e §11, da Lei nº 8.212/91 — Deixar a empresa de apresentar à RFB todos os documentos e esclarecimentos necessários fiscalização;

Fica evidente, assim, a inexistência da alegada conexão, pois as questões relativas a acessoriedade não tem no âmbito tributário a relação com que se apresentam na seara cível.

O Supremo Tribunal Federal – STF no RE 250.844 – SP posicionou-se a esse respeito em voto - vista do Ministro Luiz Fux, que acabou acompanhado pelo relator Ministro Marco Aurélio Melo, do qual transcrevo o trecho abaixo.

Vê-se, assim, que o cumprimento da obrigação tributária acessória nada tem a ver com a existência, concomitante, de certa e determinada obrigação principal, ambas devidas pelo mesmo sujeito. O cumprimento de obrigações acessórias possui relevância externa e independente da relação articulada a partir do dever de pagar certo tributo. Projeta-se sobre outras relações jurídico-tributárias, travadas ou não entre os mesmos sujeitos em torno de exações também idênticas ou não.

Em verdade, toda controvérsia sobre a matéria decorre do emprego, pela legislação, de um mesmo rótulo (principal/acessória) para designar realidades distintas nos campos civil e tributário. Daí por que a terminologia “acessória”, vista em abstrato, é equívoca. Melhor seria que as mesmas fossem indicadas, pelo menos no campo justributário, por expressão mais precisa e infensa a ambiguidades, tal como “deveres instrumentais”. Sem embargo, o nomen iuris empregado pelo legislador não tem o condão de alterar-lhes a essência, a qual, esta sim, deve informar o regime jurídico aplicável à hipótese.

A omissão de receita não é suposta, a origem desta foi determinada pelo agente fiscal no curso do procedimento, bem como ficou constatado que a empresa distribuiu lucros aos sócios acima do permissivo legal e que a parte excedente deste lucro foi considerada remuneração pró-labore dos sócios, mas não todo o lucro como diz a recorrente, observe-se as transcrições.

5.1.1. No decorrer do procedimento fiscal, através da análise dos extratos bancários fornecidos pelo contribuinte, durante todo o ano calendário de 2006 foram identificados lançamentos a débito na conta Unibanco - Ag. 7335 - c/c 104578-3, com o histórico "PGTO SALARIOS", apesar de não haver empregados na empresa, conforme consulta aos dados constantes da GFIP – Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social.

5.1.2. Considerando-se, ainda, que a movimentação financeira não estava integralmente escriturada no Livro Caixa, o contribuinte foi Intimado a apresentar esclarecimentos, tendo informado, conforme declarações em anexo, tratar-se de transferências feitas aos sócios a título de distribuição de lucros, não sendo possível, entretanto, a identificação dos valores pagos a cada beneficiário. Estes pagamentos mensais, obtidos dos extratos bancários, encontram-se discriminados no ANEXO 3 — LUCROS DISTRIBUÍDOS / PAGAMENTO SALÁRIO.

5.1.5. Ao compararmos o valor do lucro presumido calculado com base na Receita Apurada e os valores pagos aos sócios, identificados nos extratos bancários, constatamos que o contribuinte distribuiu lucro acima do valor permitido.

5.1.6. Tendo em vista que o contribuinte não apresentou escrituração contábil que comprovasse que o lucro contábil apurado superava o limite permitido, os valores pagos acima deste limite foram considerados como pagamento de remuneração a contribuintes individuais - sócios da empresa, a título de "pro-labore", pelo serviço prestado à empresa.

O fisco não descaracterizou todo o lucro distribuído tal afirmação carece de base, pois apenas foi tributado pela contribuição social previdenciária o excesso de lucro distribuído e que não possui comprovação na escrituração contábil, conforme consta do REFISC.

5.2. Da base de cálculo das remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais - sócios

5.2.1. O crédito apurado corresponde, em cada competência, ao montante das contribuições previdenciárias devidas pelo empregador, sobre as remunerações pagas ou creditadas aos contribuintes individuais — sócios da empresa, no período de 01/2006 a 12/2006.

5.2.2. Para a determinação da base de cálculo foi calculado o Lucro Presumido (32%) sobre o total das Receitas Apuradas e deduzidos os tributos correspondentes (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), que resultou no total permitido de Lucros a Distribuir. Estes valores foram deduzidos, por trimestre, do total dos lucros distribuídos (valores que constam nos extratos bancários como pagamento de salários), resultando os Valores Distribuídos a maior, conforme demonstrado abaixo:

Trimestre	1o.	2o.	3o.	4o.	Total
(+) Lucro Presumido	46.267,82	46.965,15	40.032,34	29.418,39	162.683,69
(-) Tributos Correspondentes					
IRPJ	6.940,16	7.044,77	6.004,85	4.412,75	24.402,53
CSLL	4.164,09	4.226,86	3.602,91	2.647,64	14.641,50
PIS	939,78	953,96	813,14	597,54	3.304,42
COFINS	4.337,57	4.402,97	3.753,02	2.757,95	15.251,51
(=) Lucros a Distribuir	29.886,22	30.336,59	25.858,42	19.002,51	105.083,73
Lucros distribuídos (constam nos extratos bancários como pagamento de Salários)	101.742,34	111.792,79	110.600,82	94.568,24	418.704,19
Valores distribuídos a maior	71.856,12	81.456,20	84.742,40	75.565,73	313.620,46

As demonstrações financeiras juntadas pelo contribuinte recorrente, quando da impugnação de primeiro grau não comprovam o que ele pretende e essa constatação é de fácil verificação, basta observar que o levantamento fiscal com base nos extratos bancários apura lucro distribuído a maior que o lucro do exercício e o valor de distribuição de lucros permitido pela lei é bem inferior ao efetivamente distribuído, observe a tabela, constante do REFISC.

1- DISTRIBUIÇÃO DE LUCRO/PAGAMENTO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL – SÓCIO

Trimestre	1o.	2o.	3o.	4o.	Total
(+) Lucro Presumido	46.267,82	46.965,15	40.032,34	29.418,39	162.683,69
(-) Tributos Correspondentes					
IRPJ	6.940,16	7.044,77	6.004,85	4.412,75	24.402,53
CSLL	4.164,09	4.226,86	3.602,91	2.647,64	14.641,50
PIS	939,78	953,96	813,14	597,54	3.304,42
COFINS	4.337,57	4.402,97	3.753,02	2.757,95	15.251,51
(=) Lucros a Distribuir	29.886,22	30.336,59	25.858,42	19.002,51	105.083,73
Lucros Distribuídos (constam nos extratos bancários como pagamento de salários)	101.742,34	111.792,79	110.600,82	94.568,24	418.704,19
Valores distribuídos a Maior	71.856,12	81.456,20	84.742,40	75.565,73	313.620,46

Não fosse isso suficiente o agente fiscal consignou que a empresa não registra em sua contabilidade o movimento real de suas operações, assim as demonstrações realizadas a partir de escrituração fiscal deficiente não se mostra adequada a comprovar a favor do contribuinte. No contesto abaixo descrito as DRE's não são aptas a prova pretendida.

Termo de Constatação e Intimação Fiscal, d e fls. 274 a 278.

2.4.2 - Considerando-se que a empresa adota o regime de tributação pelo lucro presumido, apresentou o livro Caixa sem contemplar toda a movimentação financeira, não possui escrituração contábil, informou que os pagamentos eram transferências a título de distribuição de lucros aos sócios, não possuía empregados, o serviço era prestado pelos próprios sócios e que os lucros diminuídos de todos os impostos e contribuições excede o valor distribuído, concluímos que a empresa deveria reter na fonte o imposto de renda incidente sobre os valores distribuídos a maior além de tributá-los para efeito das contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos.

REFISC.

5.1.8, Diante da impossibilidade de identificação dos valores pagos a cada sócio, conforme declaração do contribuinte e, considerando-se que a movimentação financeira não estava integralmente escriturada no Livro Caixa e que não foram apresentados todos os contratos de prestação de serviço e aditivos com a vinculação do sócio que efetivamente prestou o serviço, as remunerações foram apuradas por aferição indireta com base no art. 33, §§ 3º e 6º da Lei nº8.212/91. (os destaques são meus).

Assiste razão a recorrente ao dizer que o objetivo de qualquer atividade empresarial é o lucro, bem como que a inexistência de empregados não impede que os sócios prestem por si só os serviços, mas isso em nada muda a situação da distribuição de lucros sem respaldo na legislação e a maior do que permitido em lei.

Assim como o objetivo de toda atividade empresarial é o lucro, o objetivo de todo trabalhador ao exercer o seu mister é a retribuição pelo serviço prestado, aliás, nos termos do artigo 594, da Lei 10.406/2002 essa é obrigatória.

Nos termos do artigo 123, da Lei 5.172/66 as convenções particulares não obrigam o fisco o que disser da reserva mental, pois se estipulado pró-labore no contrato social

sua abdicação deve ter se dado por reserva mental, uma que não há alteração no contrato social, visando a eliminação do pró-labore, daí tem-se que a remuneração é inerente ao trabalho.

No presente caso a preferência é a da lei e não a do contribuinte.

O cidadão contribuinte tem o direito de requer o quem bem entender para a proteção de seus direitos e demonstração de suas alegações, mas o julgador não tem a obrigação de concedê-las, realizá-las ou procedê-las, uma vez que estas são para permitir que o julgador forme seu livre convencimento e se esse já está suficientemente convencido estas providências são dispensáveis, desnecessárias ou protelatórias, vejo o que o judiciário diz sobre isso.

HABEAS CORPUS. ART. 19, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI Nº 7.492/1986. ART. 333, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CÓDIGO PENAL. PACIENTE ABSOLVIDO. PEDIDO PREJUDICADO. INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL REQUERIDA NA DEFESA PRELIMINAR E NA FASE DO ART. 499 DO CÓDIGO DE PROCESSO PENAL. DISCRICIONARIEDADE DO JULGADOR. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. DECISÃO FUNDAMENTADA. RAZOABILIDADE. 1. Diante da notícia de que um dos pacientes foi absolvido na ação penal de que aqui se cuida, o writ mostra-se prejudicado quanto a ele. 2. É pacífico o entendimento jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal de que o deferimento de prova pericial e de diligências na fase do art. 499 do Código de Processo Penal está condicionado à avaliação de sua conveniência, cabendo ao julgador aferir, em cada caso, dentro da esfera de discricionariedade, a real necessidade da medida para a formação de sua convicção. 3. Não há que falar em cerceamento de defesa se o indeferimento da realização da perícia está suficientemente justificado, de forma razoável, notadamente pela possibilidade de a defesa produzir provas diversas capazes de atingir o fim almejado com a perícia, assim também pela existência de outros elementos de convicção hábeis a comprovar a prática do delito, não evidenciado qualquer constrangimento ilegal. 4. Habeas corpus julgado prejudicado quanto a a Flávio Antônio Bonet e denegado em relação a Cezar Antônio Bonet. (HC 200601141456, PAULO GALLOTTI, STJ - SEXTA TURMA, 30/06/2008) (o grifo é meu).

A legislação suscitada pela recorrente não tem aplicação no âmbito do PAF, bem como os requisitos, do artigo 16, do Decreto 70.235/72, relativamente, ao pedido de diligência não foram atendidos, o que, também, por si só seria causa impeditiva da realização da providência, observe a ementa transcrita.

EMENTA

TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. DURAÇÃO RAZOÁVEL DO PROCESSO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. PEDIDO ADMINISTRATIVO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO PARA DECISÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. APLICAÇÃO DA

LEI 9.784/99. IMPOSSIBILIDADE. NORMA GERAL. LEI DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECRETO 70.235/72. ART. 24 DA LEI 11.457/07. NORMA DE NATUREZA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. A duração razoável dos processos foi erigida como cláusula pétrea e direito fundamental pela Emenda Constitucional 45, de 2004, que acresceu ao art. 5º, o inciso LXXVIII, in verbis:

"a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação."

2. A conclusão de processo administrativo em prazo razoável é corolário dos princípios da eficiência, da moralidade e da razoabilidade. (Precedentes: MS 13.584/DF, Rel. Ministro JORGE MUSSI, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 13/05/2009, DJe 26/06/2009; REsp 1091042/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/08/2009, DJe 21/08/2009; MS 13.545/DF, Rel. Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 29/10/2008, DJe 07/11/2008; Resp 690.819/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/02/2005, DJ 19/12/2005)

3. O processo administrativo tributário encontra-se regulado pelo Decreto 70.235/72 - Lei do Processo Administrativo Fiscal-, o que afasta a aplicação da Lei 9.784/99, ainda que ausente, na lei específica, mandamento legal relativo à fixação de prazo razoável para a análise e decisão das petições, defesas e recursos administrativos do contribuinte.

4. Ad argumentandum tantum, dadas as peculiaridades da seara fiscal, quicá fosse possível a aplicação analógica em matéria tributária, caberia incidir à espécie o próprio Decreto 70.235/72, cujo art. 7º, § 2º, mais se aproxima do thema judicandum, in verbis:

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

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

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

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

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

5. A Lei nº 11.457/07, com o escopo de suprir a lacuna legislativa existente, em seu art. 24, preceituou a obrigatoriedade de ser proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo dos pedidos, litteris:

"Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do

protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte."

6. Deveras, ostentando o referido dispositivo legal natureza processual fiscal, há de ser aplicado imediatamente aos pedidos, defesas ou recursos administrativos pendentes.

7. Destarte, tanto para os requerimentos efetuados anteriormente à vigência da Lei 11.457/07, quanto aos pedidos protocolados após o advento do referido diploma legislativo, o prazo aplicável é de 360 dias a partir do protocolo dos pedidos (art. 24 da Lei 11.457/07).

8. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

9. Recurso especial parcialmente provido, para determinar a obediência ao prazo de 360 dias para conclusão do procedimento sub judice. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. RESP 1.138.206 – RS. Min. Relator Luiz Fux, data 09.08.2010 (o destaque é meu).

A utilização da taxa SELIC é absolutamente admitida e normal na esfera tributária. O artigo 34, da Lei 8.212/91, assim o determinava, bem como é admitida pela Súmula 4 do CARF e pelos nossos tribunais superiores – STJ e STF.

Aliás, o próprio CARF tem Súmula sobre o assunto.

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

O STJ assim se posiciona, sendo inclusive compatível com o artigo 161, § 1º da Lei 5.172/66 para este tribunal superior.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. AFERIÇÃO DA NECESSIDADE DE PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL. ANÁLISE DOS REQUISITOS FORMAIS DA CDA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA N. 7/STJ. PAGAMENTO NÃO EFETUADO. NÃO OCORRÊNCIA DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. PRECEDENTE REGIDO PELA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C, DO CPC. 1. "Avaliar a necessidade da produção de prova pericial atrai o óbice contido na Súmula 7/STJ, haja vista tal providência demandar o revolvimento do substrato fático-probatório permeado nos autos" (AgRg no Ag 989.493/SP, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, DJ 23/06/2008). 2. A investigação acerca do preenchimento dos requisitos formais da CDA que aparelha a execução fiscal demanda, necessariamente, a revisão do substrato fático-probatório contido nos autos, providência que não se coaduna com a via eleita, conforme vedação expressa da Súmula 7/STJ. 3. É inaplicável o benefício do art. 138 do CTN ao tributo

confessado e não-pago pelo contribuinte. 4. A Primeira Seção desta Corte, quando do julgamento do REsp. n. 1.111.175/SP, de relatoria da Ministra Denise Arruda, pacificou entendimento, pela sistemática do art. 543-C, do CPC, no sentido da legalidade da Taxa Selic, a qual incide sobre o crédito tributário a partir de 1º.1.1996 - não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária - tendo em vista que o art. 39, § 4º da Lei n. 9.250/95 preenche o requisito do § 1º do art. 161 do CTN. 5. O presente agravante regimental tratou, também, de questões diversas daquelas pacificadas em sede de recurso repetitivo, pelo que deixo de aplicar a multa prevista no § 2º do art. 557 do CPC. 6. Agravo regimental não provido. (AGA 200900895519, MAURO CAMPBELL MARQUES, STJ - SEGUNDA TURMA, 28/09/2010) (grifo meu).

A SELIC em recente julgamento do STF no sistema da Repercussão Geral Tema nº 214, no RE 212.209, em 08/06/2011, foi considerada cabível e compatível com a seara tributária, conforme sua página de notícias, assim pensa, também, o STJ, observe-se os textos.

O Plenário do Supremo Tribunal Federal (SFT) ratificou, ontem, quarta-feira (18), por maioria de votos, jurisprudência firmada em 1999, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 212209, no sentido de que é constitucional a inclusão do valor do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) na sua própria base de cálculo.

A decisão foi tomada no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 582461, interposto pela empresa Jaguary Engenharia, Mineração e Comércio Ltda .contra decisão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (TJ-SP), que entendeu que a inclusão do valor do ICMS na própria base de cálculo do tributo – também denominado “cálculo por dentro” – não configura dupla tributação nem afronta o princípio constitucional da não cumulatividade.

No caso específico, a empresa contestava a aplicação, pelo governo de São Paulo, do disposto no artigo 33 da Lei paulista nº 6.374/89, segundo o qual o montante do ICMS integra sua própria base de cálculo.

*Súmula Em 23 de setembro de 2009, o Plenário do STF reconheceu **repercussão geral** à matéria suscitada no RE. Após a decisão do RE, o presidente da Corte, ministro Cezar Peluso, propôs que fosse editada uma súmula vinculante para orientar as demais cortes nas futuras decisões de matéria análoga. Assim, uma comissão da Corte vai elaborar o texto da súmula para ser posteriormente submetido ao Plenário.*

O caso A decisão da Justiça paulista afastou a alegação da empresa de que o artigo 13, parágrafo 1º, da Lei Complementar (LC) nº 87/96 (que prevê a inclusão do valor do ICMS na sua

própria base de cálculo), bem como o artigo 33 da lei paulista nº 6.374/89, no mesmo sentido, conflitariam com a Constituição Federal (CF) no que diz caber a lei complementar definir os fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes dos impostos.

Considerou legítima, ainda, a aplicação da taxa Selic e da multa de 20% sobre o valor do imposto corrigido. (grifos meus).

Esta casa de justiça vem assim decidindo.

EMBARGOS DECLARATÓRIOS – ESCLARECIMENTOS. Em se tratando de situação concreta a reclamar esclarecimentos, impõe-se prover os declaratórios sem o empréstimo de eficácia modificativa. TAXA SELIC – DÉBITO TRIBUTÁRIO. O Tribunal, na sessão plenária de 18 de maio de 2011, apreciando o Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, assentou a legalidade da aplicação da taxa Selic para fins tributários. (AI 760894 AgR-ED, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Primeira Turma, julgado em 03/04/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-084 DIVULG 30-04-2012 PUBLIC 02-05-2012 RET v. 15, n. 85, 2012, p. 139-141) (realce meu)

Equivoca-se a recorrente ao dizer que a I. Julgadora *a quo* não refutou suas alegações de maneira frontal, basta ler o acórdão para ver isso, visando maior clareza, transcrevo o trecho daquele que cuida de tal assunto.

6.44. Na impugnação apresentada no processo nº19515.00.3983/201044, a autuada solicita, ainda, a não incidência dos juros moratórios durante o trâmite do processo administrativo fiscal, desde a data da sua protocolização até decisão final na esfera administrativa.

6.45. Em relação a este pleito da Autuada, de pronto sobressai a absoluta ausência de amparo legal e como foi acima salientado, a incidência de juros moratórios nos casos de inadimplemento da obrigação tributária, não visa majorar tributos, mas sim remunerar o capital do Estado que está em poder do contribuinte em virtude do não pagamento do tributo na época devida.

6.46. Por outro lado, da análise do artigo 161, caput, do CTN, já transcrito, vem a imediata ilação de que o motivo que determinou o pagamento em data posterior ao seu vencimento é absolutamente irrelevante:

“O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta(...)”

6.47. Trata-se de regra geral, que admite exceções, desde que, obviamente, expressas. Uma exceção presente na legislação tributária é aquela contida no parágrafo 2º do próprio artigo 161 do CTN, que assim dispõe:

“§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.”

6.48. *Dessa forma, ainda que houvesse prazos estabelecidos em legislação ordinária, o seu eventual descumprimento somente poderia ter como consequência a suspensão da incidência dos juros moratórios mediante previsão expressa nesse sentido.*

6.49. *Tal conclusão óbvia pode ainda ser reforçada pela própria natureza jurídica dos prazos impostos aos órgãos judicantes da Administração e do Poder Judiciário:*

salvo disposição legal em contrário, são prazos impróprios, que podem, no máximo, determinar a responsabilização funcional. Assim, o seu descumprimento não cria, modifica ou extingue direitos ou deveres existentes entre a Administração e os administrados.

6.50. *Quanto ao contido no art. 63, parágrafo 2º, da Lei nº 9.430/96, trazido pela Impugnante, trata-se de hipótese de suspensão da incidência da multa de mora sobre tributo suspenso por medida judicial, não guardando relação alguma com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário por reclamações e recursos na esfera administrativa ou com os juros moratórios. Quanto a estes últimos, no caso de suspensão de exigibilidade por medida judicial, aplica-se a norma contida no art. 5º do Decreto-lei nº 1.736/79, que assim dispõe:*

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

Aos argumentos expedidos pela julgadora de primeiro grau, agrego os meus.

Inicialmente a lei determina a aplicação de juros moratórios em pagamento realizado com atraso artigo 34, da Lei 8.212/91 à época das competências fiscalizadas e artigo 35, da Lei 8.212/91 com a redação da Lei 11.941/2009 à época do lançamento.

Além disso, no regime jurídico administrativo a que se submete o fisco este só pode fazer ou deixar de fazer algo em virtude de lei e não existe tal previsão legal.

Por outro lado, a CRFB/88 veda essa hipótese, sem a existência de lei específica sobre o tema, uma vez que deixar de exigir os juros moratórios seria uma espécie de remissão desta parcela, veja o que diz o artigo 150, § 6º, transcrito.

§ 6.º *Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou **remissão**, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) (o realce é meu).*

Pode-se dizer, ainda, que o prazo para julgamento ser ultrapassado não implica em sanção alguma, pois a lei é uma lei imperfeita neste aspecto e o prazo tal qual no judiciário é impróprio. Aliás, uma decisão do STJ que transcrevi acima também cuida do tema, volto a transcrever só o trecho específico.

3. O processo administrativo tributário encontra-se regulado pelo Decreto 70.235/72 - Lei do Processo Administrativo Fiscal-, o que afasta a aplicação da Lei 9.784/99, ainda que ausente, na lei específica, mandamento legal relativo à fixação de prazo razoável para a análise e decisão das petições, defesas e recursos administrativos do contribuinte.

E este tribunal vem apenas determinando a fixação de prazo para o julgamento e nada mais.

Além do que, os juros moratórios é apenas uma recomposição do capital do credor na mão de devedor além do prazo legal, veja o diz o item do parecer abaixo transcrito.

**ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO
PROCURADORIA-GERAL FEDERAL**

Parecer nº 24/2008/DICON/CGCOB/PGF/AGU, de 18 de dezembro de 2008.

Ref.: 00407.009410/2008-17

Ass.: Termo inicial para incidência dos acréscimos moratórios

12. Os juros moratórios têm natureza e função diferentes daquelas da multa moratória. Sobre os primeiros, ensinam Gustavo Tependino, Heloisa Helena Barbosa e Maria Celina Bodin de Moraes (Código Civil Interpretado Conforme a Constituição da República, Vol. 1, p. 739):

"A obrigação de pagamento dos juros moratórios, em virtude do retardamento no cumprimento da obrigação principal, independe da alegação de prejuízo. Tal previsão decorre da própria natureza do juro, consistente no preço da utilização do capital. Desta forma, a retenção indevida pelo inadimplente do capital pertencente ao credor importa na privação temporária da disponibilidade de sua riqueza, impondo-se a incidência dos juros moratórios, sem que se necessite demonstrar o prejuízo efetivamente causado. A rigor, o juro moratório é devido a partir do instante em que se configura o retardamento. (os destaques são meus).

Pode-se dizer, ainda, que esta possibilidade poderia ser causadora de grave distorção do ordenamento jurídico, ao permitir o uso da torpeza em benefício próprio. Um exemplo talvez possa esclarecer a questão. Ex: um contribuinte deixa deliberadamente de pagar o tributo, no prazo legal e fica esperando o fisco promover o lançamento e tão logo este lançamento é feito, ele impugna e transcorre de forma protelatória todas as etapas do processo administrativo fiscal. Suspensa a aplicação dos juros moratórios, o valor que o Estado teria direito ficará a cada dia que se passa desatualizado e é a sociedade como um todo que vai sair perdendo, em favor de um único contribuinte, o omissor e inadimplente. O que lhe permitiria

um enriquecimento ilícito ou sem causa em razão de sua torpeza em face de uma sociedade de forma integral.

Outro motivo para que tal suspensão não ocorra é o princípio da isonomia e igualdade de tratamento. Caso o contribuinte recolha um tributo sem que o deva ou que o deve, mas recolha a maior este poderá pedir restituição e essa restituição será corrigida pela SELIC não importando o tempo que se passou, desde que não prescrito o direito. Como as leis dizem que a restituição deve ser feita nos mesmos moldes da cobrança, no caso descrito deixaria de haver correção para o contribuinte.

Estes são os argumentos que somo aos da I. Julgadora Relatora *a quo* que bem esclarecem a impossibilidade de suspender a incidência de juros de mora, independentemente, de qualquer prioridade de julgamento, prazo de julgamento e etc.

O PAF se desenvolve dentro do devido processo legal estabelecido pelo poder legislativo competente e em respeito a determinação da CRFB/88 e não cabe ao fisco discutir o que determinado em lei, mas apenas cumpri-lo, artigo 37, *caput*, da CRFB/88.

Assim com esses esclarecimentos rejeito todas as alegações de mérito, suscitadas pela recorrente e rejeito todos os pedidos.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto voto por conhecer do recurso, para no mérito negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira.