



PARECER n. 00635/2017/PFE-ANATEL/PGF/AGU

NUP: 53500.062704/2017-58

INTERESSADOS: ANATEL - PRRE - GERÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO

ASSUNTOS: MINUTA DE RESOLUÇÃO

DIREITO TRIBUTÁRIO. Administração Tributária. Regulamento de Arrecadação de Receitas Tributárias. Legalidade. Sugestões de alteração.

I - RELATÓRIO

1. Trata-se de minuta de Resolução, que aprova o Regulamento de Arrecadação de Receitas Tributárias e dá outras providências.
2. De acordo com o exposto no Informe nº 77/2017/SEI/PRRE/SPR (SEI 1607570), o novo regulamento tem por objetivo consolidar e simplificar o acesso à legislação, além de suprir lacunas e inadequações presentes na normatização em vigor. Vale registrar, ainda, que a edição do regulamento está prevista na Agenda Regulatória da Anatel para o biênio 2017-2018, aprovada pela Portaria nº 491, de 10 de abril de 2017.
3. Também foram juntados aos autos: (i) cópia do Informe nº 4/2016/SEI/AFFO6/AFFO/SAF (SEI 1610686), por meio do qual foi solicitada a priorização na análise do presente Regulamento; (ii) Relatório de Análise de Impacto Regulatório (SEI 1610690); e (iii) Relatório de respostas à Consulta Interna (SEI 1610717).
4. É o relatório.

II - FUNDAMENTAÇÃO

2.1. Aspectos procedimentais.

5. Da análise dos autos, verifica-se que foi observado o procedimento para a edição de atos regulamentares pela Anatel. Com efeito, foi realizada consulta interna, bem como elaborada análise de impacto regulatório.
6. Aliado a isso, está prevista a realização de consulta pública, conforme exige o art. 42 da Lei nº 9.472/1997.
7. Demonstrada a regularidade do procedimento de elaboração do Regulamento, passo a analisar o mérito do ato, destacando as sugestões desta Procuradoria.

2.2. Análise do mérito do regulamento.

2.2.1 Das disposições preliminares (Título I).

8. O objetivo do regulamento, segundo enuncia o seu art. 1º, é o de disciplinar “a arrecadação dos tributos administrados pela Anatel”.
9. Trata-se, assim, de norma de cunho geral, que unifica a regulamentação sobre a matéria, hoje esparsa em distintas resoluções, de modo a ampliar a segurança jurídica e, conforme exposto no Informe nº 77/2017/SEI/PRRE/SPR (doc. 1607570), “criar uma regulamentação consolidada, didática, clara, que observe rigorosamente os conceitos e institutos próprios do Direito Tributário e racionalize procedimentos, suprimindo as lacunas existentes.”
10. O regulamento estabelece regras para a arrecadação dos seguintes tributos: Taxa de Fiscalização de Instalação (TFI) e Taxa de Fiscalização de Funcionamento (TFF), instituídas pela Lei nº 5.070, de 7 de julho de 1966; Contribuição para o Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações (Cide-Fust), instituída pela Lei nº 9.998, de 17 de agosto de 2000; e Contribuição para o Fomento da Radiodifusão Pública (CFRP), instituída pela Lei nº 11.652, de 7 de abril de 2008.
11. Vale mencionar que serão revogadas as Resoluções nº 255, de 29 de março de 2001, que aprova o Regulamento para Arrecadação de Receitas do Fundo de Fiscalização das Telecomunicações – Fistel; e nº 247, de 14 de dezembro de 2000, que aprova o Regulamento de Arrecadação da Contribuição das Prestadoras de Serviços de Telecomunicações para o Fust, conforme previsto no art. 2º da minuta de Resolução.

2.2.2 Das taxas de fiscalização (Título I, Capítulo I).

12. O primeiro tributo regulado é a TFI. A redação é a seguinte:

Seção I
Da Taxa de Fiscalização de Instalação

Art. 3º O fato gerador da Taxa de Fiscalização de Instalação é o exercício do poder de polícia no que tange à instalação de estações utilizadas para prestação de serviços de telecomunicações.

§1º Considera-se ocorrido o fato gerador da Taxa de Fiscalização de Instalação no momento da emissão do certificado de licença para o funcionamento das estações.

§2º Configura novo fato gerador da Taxa de Fiscalização de Instalação, a incidir sobre estações previamente licenciadas:

I – a alteração de natureza técnica que implique modificação do seu funcionamento, de acordo com a regulamentação;

II – a alteração que implique enquadramento da estação em nova faixa de tributação, nos termos do Anexo I da Lei nº 5.070, de 7 de julho de 1966, situação na qual o valor do tributo corresponderá à diferença positiva entre o valor devido pelo licenciamento referente à nova faixa e o valor cobrado pelo licenciamento anterior;

III – renovação da validade da licença, que acarrete na expedição de nova licença.

§3º Após a emissão de licença para funcionamento da estação, a Taxa de Fiscalização de Instalação será devida mesmo que a Prestadora venha a desistir do serviço, da estação ou do direito solicitado, não havendo direito à restituição dos valores pagos.

Art. 4º O sujeito passivo da Taxa de Fiscalização de Instalação é a concessionária, permissionária ou autorizada de serviços de telecomunicações e de uso de radiofrequências que ~~requisitar~~ solicitar o licenciamento da estação.

Art. 5º A base de cálculo da Taxa de Fiscalização de Instalação corresponde ao número de estações cujo licenciamento for requerido, à qual será aplicada alíquota específica, definida no Anexo I da Lei nº 5.070, de 7 de julho de 1966.

13. A referência ao exercício do poder de polícia como fato gerador da TFI está em harmonia com o disposto no art. 77 do Código Tributário Nacional (CTN), segundo o qual as taxas “têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia”. Por sua vez, o art. 6º, § 1º, da Lei nº 5.070/1966, estabelece que a TFI é devida “no momento da emissão do certificado de licença para o funcionamento das estações”. Como bem exposto no Parecer nº 1233/2009/TMF/PGF/PFE/ANATEL:

14. O fato gerador da TFI é, quando genericamente considerado, o regular exercício do poder de polícia, no que coincide com a TFF e, inclusive, com todas as taxas de polícia. A diferença, contudo, repercute na forma específica como a Anatel materializa ou pode vir a materializar (fiscalização potencial) a sua atividade de polícia administrativa.

15. No caso da TFF, o texto do § 2º [do art. 6º da Lei nº 5.070/1966] é claro e direto ao afirmar que a atividade de polícia da Anatel é ‘a fiscalização do funcionamento das estações’, inexistindo, portanto, quaisquer dúvidas quanto ao seu fato gerador. No caso da TFI, [...] é fácil perceber que a atividade de polícia desenvolvida pela Anatel é aquela realizada durante o procedimento de fiscalização que desencadeia na ‘emissão do certificado de licença para o funcionamento das estações’. [...]

16. A distinção entre os fatos geradores da TFF e da TFI fica clara quando delineamos bem a atividade de polícia da Anatel prevista em cada hipótese de incidência. Na TFF, fiscaliza-se o próprio funcionamento da estação. Na TFI, por outro lado, o exercício do poder de polícia pela Anatel é voltado mais especificamente para a emissão da licença de funcionamento, regulando a possibilidade de a estação entrar em funcionamento, permanecer funcionando ou reiniciar o funcionamento. São fiscalizações distintas do ponto de vista técnico e legal.

14. Os §§ 2º e 3º do art. 3º reproduzem, respectivamente, o disposto no § 3º do art. 8º e no art. 9º do Regulamento para Arrecadação de Receitas do Fisel (Res. 255/2001). Já os arts. 4º e 5º trazem referência ao sujeito passivo e à base de cálculo do tributo, em conformidade com o que estabelece a Lei nº 5.070/1966 (art. 6º, § 1º; art. 7º). Sugerimos, apenas, a utilização do verbo “solicitar” ao invés de “requisitar” no art. 4º, posto que, usualmente, o último é utilizado para indicar uma determinação ou uma ordem, ao invés de um pedido ou solicitação administrativa.

15. A mesma sistemática foi utilizada na regulamentação da TFF, conforme redação a seguir reproduzida, na qual já incluímos sugestão de alteração dos arts. 7º e 8º e a exclusão do art. 9º, conforme justificativa exposta mais adiante:

Seção II

Da Taxa de Fiscalização de Funcionamento

Art. 6º O fato gerador da Taxa de Fiscalização de Funcionamento é o exercício do poder de polícia no que tange ao funcionamento de estações utilizadas para prestação de serviços de telecomunicações, previamente licenciadas ou não.

§1º Considera-se ocorrido o fato gerador da Taxa de Fiscalização de Funcionamento no dia 1º de Janeiro de cada ano.

§2º A expedição de nova licença para funcionamento de estação, em substituição à licença anterior, após a ocorrência do fato gerador da Taxa de Fiscalização de Funcionamento não desonerará a responsável de seu pagamento, mesmo que a substituição gere nova incidência da Taxa de Fiscalização de Instalação.

§3º A Taxa de Fiscalização de Funcionamento somente deixará de incidir sobre a estação licenciada a partir do exercício subsequente àquele em que:

I - o sujeito passivo venha a protocolizar, perante a Anatel, pedido de cancelamento da licença;

II - for publicado o ato que determinar o cancelamento da licença em função da extinção da

concessão, permissão ou autorização de serviço de telecomunicações, do direito de uso de radiofrequências e do direito de exploração de satélite.

Art. 7º O sujeito passivo da Taxa de Fiscalização de Funcionamento é a concessionária, permissionária ou autorizada de serviços de telecomunicações e de uso de radiofrequência ~~o titular da licença da estação objeto da atividade fiscalizatória.~~

Art. 8º A base de cálculo da Taxa de Fiscalização de Funcionamento corresponde ao número de estações em funcionamento, licenciadas ou não, na data de ocorrência do fato gerador, à qual será aplicada alíquota específica expressa por meio de percentual do valor fixado para a Taxa de Fiscalização de Instalação, nos termos da Lei nº 5.070, de 7 de julho de 1966.

Parágrafo único. No caso de Licença para Funcionamento em Bloco de Estações, emitida de acordo com as normas que regem o licenciamento de estações na Anatel, a Taxa de Fiscalização de Funcionamento terá como base de cálculo o número de estações em funcionamento cuja licença tenha sido emitida até o vigésimo dia útil do mês de janeiro do ano corrente, acrescido do crédito de blocos de estações acumulado pela prestadora até esta data.

~~Art. 9º Cabe à Anatel identificar o sujeito passivo, analisar as informações relativas ao número de estações por ele indicadas, determinar a base de cálculo e calcular o montante devido de Taxa de Fiscalização de Funcionamento.~~

Art. 10. O pagamento da Taxa de Fiscalização de Funcionamento deverá ser realizado pelo sujeito passivo até o dia 31 de março, independentemente de notificação.

16. Em relação ao fato gerador da TFF, aplicam-se as mesmas observações efetuadas sobre a TFI. Assim, além do disposto no art. 77 do CTN, a minuta está em consonância com o § 2º do art. 6º da Lei nº 5.070/1966, segundo o qual a TFF é devida, anualmente, “pela fiscalização do funcionamento das estações”. Vale transcrever, ainda, o exposto no Parecer n. 00851/2015/PFE-ANATEL/PGF/AGU:

14. No tocante ao fato gerador da TFF, é preciso registrar que esta Procuradoria tem posicionamento, exarado no Parecer nº 323/2010/BSA/PGF/PFE-Anatel e reforçado no Parecer nº 00402/2015/PFE-ANATEL/PGF/AGU, no sentido de que a TFF é devida em relação ao mesmo exercício em que ocorre seu vencimento. Ou seja, o tributo a ser pago, por exemplo, em 31 de março de 2010 se refere ao funcionamento da estação no próprio ano de 2010. Consignou-se naquele opinativo que além do aspecto material (funcionamento da estação), essa verificação se dá em 1º de janeiro de cada ano, tomando como base os dados constantes em 31 de dezembro do ano anterior.

15. Para reforçar esse entendimento, destaca que o referido Parecer ainda trata da hipótese de cancelamento de licença, aduzindo que a TFF deixará de incidir apenas a partir do exercício seguinte àquele em que a Prestadora protocolizar o pedido de cancelamento. Ou seja, formulado o pedido de cancelamento da licença em outubro, a TFF não é devida no ano seguinte, lembrando que, em relação ao ano do protocolo do pedido de cancelamento a TFF permanece devida, com vencimento em 31 de março daquele ano. Exemplificando, se em outubro de 2010 a empresa solicita o cancelamento da licença da estação, em 2011 não será devida a TFF, mantendo-se devida, por outro lado, a TFF relativa ao ano de 2010, vencida em 31 de março de 2010.

17. Ressalte-se que o § 2º do art. 6º reproduz o disposto no art. 15, II, do Regulamento do Fistel. Por sua vez, o inciso I do § 3º possui redação similar ao art. 14 do mesmo regulamento. Embora a hipótese do inciso II do § 3º (cancelamento de ofício da licença ou do ato de outorga do serviço) não conste da norma em vigor, a sua previsão se demonstra adequada, uma vez que, extinta a licença ou, ainda, não havendo estação em funcionamento, não haverá a ocorrência do fato gerador da TFF.

18. Em relação ao art. 7º, sugerimos ajuste de redação, com o fim de tornar o dispositivo coerente com a sistemática constante do art. 4º da minuta (que trata do sujeito passivo da TFI e se refere às prestadoras de serviços de telecomunicações) e do art. 6º, § 2º, da Lei nº 5.070/1966 (o qual se refere, expressamente, às “concessionárias, permissionárias e autorizadas de serviços de telecomunicações e de uso de radiofrequência”).

19. Ainda no art. 7º, a exclusão da frase “titular da licença da estação objeto da atividade fiscalizatória” se justifica por que se trata de questão atinente ao fato gerador do tributo – e não ao sujeito passivo – já regulada no art. 6º. Veja-se que este artigo é expresso ao mencionar que o fato gerador da TFF ocorre com o funcionamento de estações “previamente licenciadas ou não”, abrangendo, assim, a prestação clandestina do serviço e prestadoras que não são titulares de licença de estação.

20. No art. 8º, que trata da base de cálculo do tributo, incluímos referência às “estações em funcionamento”, com o objetivo de tornar mais precisa a redação, harmonizando-a com o disposto no art. 6º, § 2º, da Lei nº 5.070/1966 e evitando a interpretação de que haveria a incidência do tributo mesmo sobre estações que não estivessem em funcionamento.

21. Sobre a incidência das taxas de fiscalização nos casos de prestação clandestina do serviço, vale citar o exposto no Parecer nº 00024/2014/PFE-CA/PFE-ANATEL/PGF/AGU:

7. Desse modo, pode-se concluir no sentido de que a Taxa de Fiscalização de Instalação

(TFI) somente tem sua incidência com a ocorrência do fato gerador de licenciamento da estação para funcionamento. Portanto, enquanto a estação não estiver licenciada, não há se falar em infração pelo não recolhimento de TFI.

8. Situação diversa concerne à incidência da Taxa de Fiscalização de Funcionamento (TFF) sobre as estações não licenciadas. Este órgão jurídico também já se manifestou a respeito, mas, agora, no sentido de que a constatação de que determinada estação não é licenciada não obsta à incidência de TFF, visto que terá ocorrido o fato gerador dessa taxa, qual seja, a fiscalização do funcionamento das estações.

9. Nesse sentido, confirmam-se, a seguir, trechos do Parecer nº 1272/2011/AAJ/PGF/PFE-Anatel, cujas razões são adotadas como fundamento deste opinativo, nos termos do art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784, de 1999, *in verbis*:

11. A fiscalização do funcionamento de estações objetiva não apenas verificar se as estações licenciadas estão cumprindo os requisitos das licenças a elas conferidas, mas principalmente, constatar se não está havendo funcionamento de estações não licenciadas.

12. No caso de estações não licenciadas cujo funcionamento irregular se constatou por meio de fiscalização, observa-se a ocorrência do fato gerador da TFF, haja vista a ocorrência de efetiva fiscalização de funcionamento de estações.

13. Cabe destacar que o art.6º, caput e § 2º não distingue estações licenciadas de não licenciadas, de modo que a fiscalização de funcionamento de estações não licenciadas também está abrangida pelo fato gerador descrito nesse dispositivo.

14. Assim, o fato gerador da taxa em comento, na linha do que prescrito se encontra no artigo 114 do Código Tributário Nacional, ao dispor que o fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente para a sua ocorrência, se subsume à fiscalização do funcionamento das estações, com disposição de alíquota tributária no artigo 8º, caput e parágrafos da Lei nº 5070/66.

[...]

19. No caso em tela, analisa-se a possibilidade de a TFF ser cobrada em relação a estações não licenciadas cujo funcionamento irregular se constatou por meio de fiscalização.

20. Tendo em vista que a mera potencialidade do exercício da fiscalização justifica a cobrança da TFF, nota-se que é mais razoável ainda a sua incidência quando, por meio de fiscalização efetiva, verifica-se o funcionamento de estações não licenciadas.

21. Se a TFF tem por finalidade remunerar o Poder Público, em razão dos custos necessários para o desempenho da atividade de poder de polícia, a constatação, em fiscalização efetiva, de situação em que se deveria estar pagando a TFF clama pela cobrança do tributo.

22. Ao considerar a relevância da fiscalização do uso adequado do espectro, observa-se que o seu uso não licenciado é uma das principais infrações à regulamentação do setor de telecomunicações, haja vista que o uso irregular pode prejudicar a fruição de serviços de telecomunicações tidos como essenciais pela sociedade, além da evidente ilegalidade de prejudicar os prestadores que cumpriram todos os requisitos da legislação e regulamentação do setor.

23. Revela-se, assim, que a verificação de funcionamento de estações não licenciadas é motivo de grave preocupação e justifica a intensificação das fiscalizações, bem como, a necessidade de destinação de mais recursos financeiros (os quais são arrecadados por meio da TFI e da TFF) para essa atividade.

[...]

31. Além dos fundamentos já apresentados, a cobrança da TFF em relação às estações não licenciadas também encontra respaldo jurídico no princípio do Non Olet.

32. Sobre o cognominado princípio, o emérito Professor Ives Gandra da Silva Martins opinou, em trecho que vale destacar:

"Em minha tese de doutoramento apresentada perante a Universidade Mackenzie, em 1982, defendi a tributação elevada das atividades que se encontram no limite da licitude, para que os criminosos não se beneficiassem da lucratividade de sua exploração, em vez dos Governos. Sugeri, inclusive, que os recursos provenientes de tal imposição fiscal fossem direcionados ao aparelhamento das polícias e à construção de presídios, tornando-os capazes de recuperar os criminosos e não de se transformarem em verdadeiras escolas do crime. Na época, enfocava principalmente o vício social do jogo de bicho, visto que os bicheiros não pagavam qualquer imposto sobre a renda e usufruíam receitas consideráveis. De rigor, reproduzia o famoso "princípio do non olet", isto é, de que o tributo "não tem cheiro". A expressão vem do curioso episódio, da Roma antiga, em que, diante da reclamação de seu filho Tito por haver tributado as latrinas romanas, Vespasiano, dando-lhe uma moeda, perguntou: "Olet?", ("Cheira?"). O filho respondeu: "Non olet" ("não cheira"), ao que o pai retrucou: "O tributo também não". Tal princípio foi hospedado no art. 118 do CTN." (MARTINS, Ives Gandra da Silva. O Princípio do "Non Olet". Portal Jurídico Investidura, Florianópolis/SC, 21 nov. 2007. Disponível em: www.investidura.com.br/bibliotecajuridica/artigos/sociedade/1838. Acesso em: 06 set. 2011).

33. Pois bem, o que se depreende dos ensinamentos acima proferidos é que não importa a origem da atividade, ou seja, lícita ou ilícita, o que é significativo é tendo ocorrido o fato gerador na espécie sob apreciação há de existir a taxação no seu melhor sentido.

34. É o que apregoa o artigo 118 do CTN:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

37. Verifica-se, assim que a ilicitude na exploração de serviços de telecomunicações por meio de estações não licenciadas não represente óbice à incidência do tributo, haja vista que o fato gerador da TFF, tal como os dos demais tributos deve ser interpretado abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados, conforme preceitua o art. 118 do CTN e a Jurisprudência de nossos tribunais.

38. Destarte, com a segurança demonstrada pelo amparo legislativo, doutrinário e jurisprudencial, vislumbra-se que em ocorrendo o fato gerador apto a ensejar a cobrança da exação em comento, no caso, a TFF, não se detectam óbices à implementação dos procedimentos tributários aptos a desencadear a cobrança da exação.

10. Diante disso, o fato de determinada estação operar sem a correspondente licença de funcionamento não obstaculiza a cobrança de Taxa de Fiscalização de Funcionamento (TFF).

22. Assim, há ocorrência do fato gerador da TFF mesmo quando a estação está em funcionamento de forma clandestina, isto é, sem prévia licença. Por tal motivo, demonstra-se adequada a redação dos arts. 6º e 8º, ao incluir expressa previsão de incidência do tributo sobre as estações licenciadas ou não.

23. O parágrafo único do art. 8º reproduz a mesma regra constante do parágrafo único do art. 12 do Regulamento do Fistel. Confira-se:

Art. 12. [...]

Parágrafo único. No caso de licença em Blocos de Estações de Assinante, a TFF incidirá sobre as licenças emitidas até o vigésimo dia útil do mês de janeiro do ano corrente, que correspondem às Estações de Assinante em Operação em 31 de dezembro do ano anterior e àquelas na situação de Crédito de Blocos de Estações de Assinante, e que constam das licenças emitidas até o vigésimo dia útil do mês de janeiro do ano corrente.

24. Vale ressaltar que, no Regulamento do Fistel, consta definição expressa de “Crédito de Blocos de Estações de Assinante” e de “Licença para Funcionamento, em Bloco, de Estações de Assinante” (art. 3º, incisos V e XVI). Caso essas definições não sejam incorporadas em outra norma, recomenda-se a sua inclusão no presente Regulamento de Arrecadação, a fim de evitar a ocorrência de lacuna ou de insegurança jurídica acerca do procedimento a ser observado para o cálculo do tributo devido. A esse respeito, a área técnica apresentou posicionamento crítico quanto à atual regulamentação:

3.44. [...] A possibilidade de a desabilitação de uma estação gerar crédito para posterior aproveitamento no pagamento da TFI incidente sobre a habilitação de estações da mesma empresa foi instituída por meio do dispositivo em questão. No entanto, a regra não traz maiores detalhes acerca das limitações desse aproveitamento, gerando recentemente um pedido de uma prestadora para que as desabilitações de estações empregadas no Serviço Limitado Móvel Especializado-SME fossem usadas para dedução do valor devido a título de TFI oriundo da habilitação de novas estações para prestação de Serviço Móvel Pessoal -SMP. O pedido está sendo analisado com base em técnicas de interpretação, já que a literalidade do texto não permite resolver a questão. (Informe nº 4/2016/SEI/AFFO6/AFFO/SAF, doc. 1610686).

25. Assim, a análise da área técnica reforça a necessidade de regulamentação mais detalhada da arrecadação atinente ao licenciamento em bloco de estações ou, ao menos, a apresentação de justificativa para a opção de excluir a matéria do regulamento proposto.

26. Quanto ao art. 9º, sugerimos a sua exclusão, pois, ao estabelecer que compete à Anatel identificar o sujeito passivo, analisar as informações relativas ao número de estações, determinar a base de cálculo e fixar o montante devido, o dispositivo contraria o procedimento efetivo por meio do qual é efetuado tanto o pagamento quanto o lançamento do tributo.

27. Com efeito, o lançamento da TFF é efetuado por homologação, o que significa que cabe ao próprio sujeito passivo “o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”, conforme estabelece o art. 150 do CTN.

28. A minuta de regulamento incorpora essa sistemática ao determinar, no art. 10, que o pagamento da TFF deve ser realizado pelo sujeito passivo “até o dia 31 de março, *independentemente de notificação*”. Na mesma linha, o § 2º do art. 29 da minuta, estabelece que “cabe ao devedor a impressão da GRU e a sua quitação, até o vencimento [...]”.

29. Assim, o pagamento da TFF é efetuado de forma antecipada, por atos do próprio contribuinte, independentemente de notificação ou de exame prévio por parte da Anatel. Ratificando o exposto, confira-se o seguinte acórdão do Superior Tribunal de Justiça (STJ):

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TAXA DE FISCALIZAÇÃO DE FUNCIONAMENTO TFF. ANATEL. FISTEL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL PARA A

CONSTITUIÇÃO E PRAZO PRESCRICIONAL PARA A COBRANÇA DA EXAÇÃO.

1. A Taxa de Fiscalização de Funcionamento TFF, prevista no art. 6º, §2º, da Lei n. 5.070/66, destinada ao Fundo de Fiscalização das Telecomunicações FISTEL e exigida pela Agência Nacional de Telecomunicações ANATEL, sujeita-se a lançamento por homologação. Nessa sistemática, "[...] a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa [...]" (art. 150, caput, do CTN).

2. Sendo assim, o pagamento do referido tributo deverá ocorrer antes da própria constituição do crédito tributário, isto é, a legislação (art. 8º, da Lei n. 5.070/66) estabelece uma data de vencimento que antecede o ato de fiscalização da administração tributária.

3. Essa fiscalização posterior somente ensejará o lançamento do crédito tributário se o pagamento foi parcial (incompleto) ou se não houver pagamento em absoluto. Na primeira hipótese (pagamento parcial), a notificação ao contribuinte deverá se dar dentro do prazo decadencial de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º, do CTN). Já na segunda hipótese (ausência completa de pagamento), a notificação ao contribuinte deverá ocorrer dentro do prazo decadencial de 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN). Precedentes: REsp. n.1.259.634/SC, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 13.9.2011; REsp 1.241.735/SC, Segunda Turma, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 26/04/2011, DJe 04/05/2011; REsp. Nº 973.733 SC, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 12.8.2009.

4. Notificado o contribuinte para pagar os valores faltantes ou se defender, dá-se a constituição definitiva do crédito tributário, o que inaugura o prazo prescricional para a sua cobrança (art. 174, do CTN), salvo em ocorrendo quaisquer das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151, do CTN) ou interrupção do lustro prescricional (art. 174, parágrafo único, do CTN).

5. No caso concreto, o débito de TFF mais antigo teve vencimento em 22.8.1998 e não foi pago em absoluto, foi notificado o lançamento ao sujeito passivo em 21.07.2003, sendo que o prazo decadencial se findaria, na pior das hipóteses, em 01.01.2004 (cinco anos após o primeiro dia do exercício seguinte ao exercício de 1998 art. 173, I, do CTN), não tendo, pois, ocorrido a decadência. [...] (STJ, REsp nº 1.202.230, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 18/10/2011).

30. No âmbito desta Procuradoria, a matéria foi objeto de análise detalhada no Parecer nº 447/2016/PFE-ANATEL/PGF/AGU, no qual se concluiu que "a TFF e a CFRP são tributos sujeitos, em regra, ao lançamento por homologação. O lançamento será de ofício nas hipóteses em que não efetuado, total ou parcialmente, o pagamento devido pelo contribuinte." Ressalte-se que o parecer em questão foi submetido ao Conselho Diretor da Anatel, ocasião na qual o entendimento desta Procuradoria foi acolhido, dispensando-se a edição de súmula sobre a matéria, conforme havia sido anteriormente solicitado pela área técnica (Processo nº 53500.009857/2012-62).

31. Por fim, o art. 10, conforme já mencionado, incorpora a sistemática de lançamento por homologação, ao prever o pagamento antecipado, independentemente de notificação, além de definir o prazo para pagamento, em conformidade com o art. 8º da Lei nº 5.070/1966.

2.2.3 Da Contribuição para o Fomento da Radiodifusão Pública (Título I, Capítulo

II).

32. A CFRP foi instituída pela Lei nº 11.652/2008, com o "objetivo de propiciar meios para a melhoria dos serviços de radiodifusão pública e para a ampliação de sua penetração mediante a utilização de serviços de telecomunicações" (art. 32).

33. O fato gerador do tributo é a prestação dos serviços de telecomunicações descritos no Anexo da referida lei, do qual consta expressa referência às estações como base de cálculo.

34. De forma similar à TFF, o lançamento é efetuado por homologação e o pagamento, antecipado e sem prévio exame da autoridade administrativa, deve ser efetuado pelo sujeito passivo – isto é, pelas prestadoras de serviços de telecomunicações – até o dia 31 de março de cada ano (art. 32, §§ 1º e 2º).

35. Esses elementos, que constam da Lei nº 11.652/2008, foram devidamente incorporados na minuta de Regulamento de Arrecadação. Vejamos:

CAPÍTULO II

DA CONTRIBUIÇÃO PARA O FOMENTO DA RADIODIFUSÃO PÚBLICA

Art. 11. O fato gerador da Contribuição para o Fomento da Radiodifusão Pública é a prestação dos serviços de telecomunicações de que trata o Anexo da Lei nº 11.652, de 7 de abril de 2008.

Parágrafo único. Considera-se ocorrido o fato gerador da Contribuição para o Fomento da Radiodifusão Pública no dia 1º de Janeiro de cada ano.

Art. 12. O sujeito passivo da Contribuição para o Fomento da Radiodifusão Pública é o prestador dos serviços de telecomunicações.

Art. 13. A base de cálculo da Contribuição para o Fomento da Radiodifusão Pública corresponde ao número de estações licenciadas ou não, na data de ocorrência do fato gerador, à qual será aplicada uma alíquota específica, definida no Anexo da Lei nº 11.652, de 7 de abril de 2008.

Parágrafo único. No caso de Licença para Funcionamento em Bloco de Estações, emitida de acordo com as normas que regem o licenciamento de estações na Anatel, a Contribuição para o Fomento da Radiodifusão Pública terá como base de cálculo o número de estações em funcionamento cuja licença tenha sido emitida até o vigésimo dia útil do mês de janeiro do ano corrente, acrescido do crédito de blocos de estações acumulado pela prestadora até esta data.

~~Art. 14. Cabe à Anatel identificar o sujeito passivo, analisar as informações relativas ao número de estações por ele indicadas, determinar a base de cálculo e calcular o montante devido de Contribuição para o Fomento da Radiodifusão Pública.~~

Art. 15 .O pagamento da Contribuição para o Fomento da Radiodifusão Pública deverá ser realizado pelo sujeito passivo até o dia 31 de março, independentemente de notificação.

36. Como mencionado, o fato gerador, o sujeito passivo e a base de cálculo reproduzem as disposições constantes da Lei nº 11.652/2008.

37. Ressalte-se que é adequada a referência ao dia 1º de janeiro de cada ano como o momento da ocorrência do fato gerador. Trata-se de sistemática similar à prevista para a TFF, tributo também pago anualmente, até o dia 31 de março.

38. Reiteramos aqui as observações quanto à necessidade de definição de “Crédito de Blocos de Estações de Assinante” e de “Licença para Funcionamento, em Bloco, de Estações de Assinante” – atualmente prevista no art. 3º, incisos V e XVI, Res. 255/2001 – ou à sua incorporação em outra norma, a fim de se evitar a ocorrência de lacuna ou de insegurança jurídica quanto ao cálculo do tributo devido.

39. Por fim, a proposta de exclusão do art. 14 se justifica pelas mesmas razões expostas para justificar a exclusão do art. 9º. Com efeito, também o art. 14 contraria a forma efetiva pela qual é efetuado o recolhimento do tributo, pois o lançamento da CFRP é feito por homologação, devendo o contribuinte realizar o pagamento de forma antecipada, sem prévio exame da autoridade administrativa e independentemente de notificação.

2.2.4. Da Contribuição para o Financiamento do Fust (Título I, Capítulo III).

40. A regulamentação proposta para a Cide-Fust está dividida em duas seções. A primeira trata dos “elementos essenciais”. A redação é a seguinte:

Seção I

Dos Elementos Essenciais

Art. 16. O fato gerador da Contribuição para Financiamento do Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações (FUST) é a obtenção de receita decorrente da prestação dos serviços de telecomunicações, na forma da Lei nº 9.998, de 17 de agosto de 2000.

§1º Considera-se ocorrido o fato gerador da Contribuição para Financiamento do FUST no último dia de cada mês.

§2º Não constituem serviços de telecomunicações, para efeitos de incidência da Contribuição para Financiamento do FUST:

I - o provimento de capacidade de satélite;

II - a atividade de habilitação ou cadastro de usuário e de equipamento para acesso a serviços de telecomunicações;

III - os serviços de valor adicionado, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.472, de 16 de julho de 1997.

§3º A Contribuição para Financiamento do FUST não incide sobre as transferências feitas de uma prestadora de serviços de telecomunicações para outra e sobre as quais já tenha havido o recolhimento por parte da prestadora que emitiu a conta ao usuário, na forma do disposto no art. 10 da Lei nº 9.998, de 17 de agosto de 2000.

Art. 17. O sujeito passivo da Contribuição para Financiamento do FUST é o prestador dos serviços de telecomunicações.

Art. 18. A base de cálculo da Contribuição para Financiamento do FUST é a receita operacional bruta decorrente da prestação de serviços de telecomunicações de que trata a Lei nº 9.998, de 17 de agosto de 2000, excluindo-se o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações (ICMS), o Programa de Integração Social – PIS e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), sendo aplicada uma alíquota ad valorem de 1% (um por cento).

Art. 19. A Contribuição para Financiamento do FUST deverá ser recolhida mensalmente pelo sujeito passivo, até o décimo dia do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita operacional bruta.

41. O art. 16 estabelece que o fato gerador da Cide-Fust é a obtenção de receita proveniente da prestação de serviços de telecomunicações, em consonância com o disposto no art. 6º, IV, da Lei nº 9.998/2000.

42. Sobre a ocorrência do fato gerador no último dia de cada mês, conforme previsto no § 1º do art. 16, confira-se a explicação apresentada no Parcer nº 0009/2014/PFE-PF/PFE-ANATEL/AGU:

41. De acordo com o art. 6º, IV, da Lei nº 9998/2000, a CIDE-FUST tem como fato gerador o auferimento de receita em decorrência da prestação de serviços de telecomunicações. Veja-se o dispositivo, *in verbis*:

Lei nº 9.998/2000

Art. 6º Constituem receitas do Fundo: (...)

IV - contribuição de um por cento sobre a receita operacional bruta, decorrente de prestação de serviços de telecomunicações nos regimes público e privado, excluindo-se o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações - ICMS, o Programa de Integração Social - PIS e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins;

42. Verifica-se, assim, que se trata de fato gerador periódico (auferimento mensal das receitas decorrentes de prestação de serviços de telecomunicações) que se realiza no último dia de cada mês.

43. Cabe destacar que o fato gerador da CIDE-FUST tem semelhanças com o fato gerador da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e com o da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, haja vista que em todos esses tributos o fato gerador corresponde à receita mensal decorrente de exercício de uma atividade econômica específica (serviços de telecomunicações, no caso da CIDE-FUST) ou do conjunto das atividades econômicas desempenhadas pelo contribuinte (PIS e CONFINS).

44. Nesse sentido, merecem destaque o art. 1º, caput, da Lei 10.637/02 e o art. 1º, caput, da Lei 10.833/03, *in verbis*:

Lei nº 10.637/02

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.(...)

Lei nº 10.833/03

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (...)

45. Assim, vale citar precedentes no sentido de que o fato gerador do PIS e da COFINS ocorrem no último dia de cada mês.

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PIS E COFINS NÃO-CUMULATIVOS. FATO GERADOR MENSAL. ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ATÉ O ÚLTIMO DIA DO MÊS. INCIDÊNCIA SOBRE A INTEGRALIDADE DAS OPERAÇÕES NO MÊS RESPECTIVO. COMPENSAÇÃO. CABIMENTO. JUROS À TAXA SELIC. COMPENSAÇÃO COM TRIBUTOS DA MESMA ESPÉCIE. EFICÁCIA CONDICIONADA AO TRÂNSITO EM JULGADO DO TÍTULO JUDICIAL. 1. O art. 1º, cabeça, da Lei n.º 10.637/02 e o art. 1º, cabeça, da Lei n.º 10.833/04 não deixam dúvida quanto ao fato de que o fato gerador do PIS e da COFINS não-cumulativos é o faturamento mensal da pessoa jurídica (total das receitas auferidas no mês). 2. Não há, assim, que se falar, no regime tributário instituído por essas normas, de fatos geradores individuais do PIS e da COFINS não-cumulativos em relação a cada operação realizada pela pessoa jurídica, vez que a incidência desses tributos, na hipótese, só ocorre ao final do mês respectivo e sobre uma grandeza econômica denominada faturamento mensal. 3. Está-se, pois, conforme sustentado pela Apelante, diante de um fato gerador complexo ou periódico, razão pela qual as alterações da legislação tributária ocorridas no transcorrer do período eleito pela lei para sua configuração atingem a integralidade dos fatos econômicos cuja consideração conjunta é utilizada para conformação da expressão financeira de sua base de cálculo, quer ocorridos antes ou depois da modificação legislativa, desde que anteriormente ao momento da consumação do fato gerador, até o último dia do mês respectivo. 4. Na hipótese em exame, portanto, o tratamento tributário privilegiado (alíquota zero) previsto para alguns produtos pela MP n.º 433/08, convertida na Lei n.º 11.787/08, deve incidir sobre a integralidade das operações geradoras de receita componentes do fato gerador do PIS e da COFINS ocorridas no mês de maio/08 e não, apenas, sobre aquelas a partir de 28.05.2008, data de publicação de referida medida provisória. 5. Desse modo, tem direito a Apelante à restituição do indébito dos valores indevidamente recolhidos a título desses tributos em relação ao mês de maio/08 em relação às operações anteriores a 28.05.2008, devendo essa compensação ocorrer, apenas, com tributos da mesma espécie, em face da inaplicação do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 determinada pelo art. 26 da Lei n.º 11.457/07, com a devida atualização pela taxa SELIC nos termos do art. 39, parágrafo 4º, da Lei n.º 9.250/95, observada a necessidade de trânsito em julgado do título judicial para sua realização, nos termos do art. 170-A do CTN. 6. Provimento, em parte, da apelação.

(Tribunal Regional Federal da Quinta Região, Terceira Turma, rel. Min. Desembargador

ASSUNTO: NORMAS GERAIS EM DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 31/01/1997 a 30/06/1997 AUTO DE INFRAÇÃO. PIS. DECADÊNCIA. CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR. Nos termos da Súmula Vinculante 8 do Supremo Tribunal Federal, de 20/06/2008, é inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991. Assim, a regra que define o termo inicial de contagem do prazo decadencial para a constituição de créditos tributários da Cofins e do PIS/PASEP é a do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, ou seja, cinco anos a contar da data do fato gerador. Decaídos, portanto, os períodos de janeiro a junho de 1997, não tendo sido atingido, todavia, o período de apuração de junho de 1997, visto que a data de ocorrência do fato gerador é no último dia do mês e a ciência do lançamento antes que o termo a quo fosse alcançado. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Data do fato gerador: 30/06/1997, 28/02/1998, 31/05/1998, 30/06/1998, 31/01/1999, 28/02/1999, 30/04/1999, 31/05/1999, 30/06/1999 (...) Não é tarefa deste Colegiado auferir o montante de alegado indébito do PIS/Pasep, especialmente quando o valor devido apurado pelo Fisco partiu de informações constantes da DCTF. Recurso Voluntário Provido em Parte. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

(Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, 2ª Câmara, 2ª Seção, Rel. Odassi Guerzoni Filho, Processo nº 18471.001351/2002-27, Recurso nº 238580, Acórdão nº 2201-00030, Data da Sessão 04/03/2009)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Anos-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005 Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE - APLICAÇÃO DA SÚMULA 1 CC Nº 02. Matéria sumulada de aplicação obrigatória pelo Conselho. IRPJ E CSLL - LUCRO PRESUMIDO TRIMESTRAL - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. (...) Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, que se dá, no caso de tributo cuja apuração é mensal, no último dia útil de cada mês. (...) O decidido em relação ao tributo principal se aplica aos lançamentos reflexos, em virtude da estreita relação de causa e efeitos entre eles existentes. Rejeitar Preliminar de Nulidade. Acolher Preliminar de Decadência Parcial. Recurso Voluntário Negado.

(Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, 1ª Câmara/ 1º Conselho de Contribuintes, Rel. Caio Marcos Cândido, Processo nº 10935.000749/2007-44, Recurso nº 161783, Acórdão nº 101-96778, Data da Sessão 30/05/2008)

46. Do mesmo modo, em relação à CIDE-FUST, deve-se considerar que o fato gerador desse tributo se realiza no último dia do mês. Assim, conforme a Jurisprudência do STJ, havendo pagamento antecipado (no prazo de vencimento), deve-se aplicar o art. 150, § 4º, do CTN, contando-se o prazo decadencial de cinco anos a partir de cada fato gerador (último dia de cada mês). O presente entendimento também foi adotado pela PFE-Anatel no Parecer nº 426-2012/TRM/PGF/PFE/ANATEL.

43. O § 2º do art. 16 elenca três hipóteses que não constituem serviços de telecomunicações, reproduzindo norma que consta do atual Regulamento do Fust (art. 4º, § 4º, Res. nº 247/2000) e do Regulamento dos Serviços de Telecomunicações (art. 3º, Res. 73/1998). O § 3º do mesmo artigo é fiel ao parágrafo único do art. 6º da Lei nº 9.998/2000.

44. Os arts. 17 e 18 definem, respectivamente, o sujeito passivo (prestador de serviços de telecomunicações) e a base de cálculo do tributo (receita operacional bruta decorrente da prestação de serviços de telecomunicações), sempre em conformidade com a Lei nº 9.998/2000 (art. 6º, IV). No mesmo sentido é o disposto no art. 8º do Decreto nº 3.624/2000, do qual consta, ainda, o prazo para pagamento da Cide-Fust ("décimo dia do mês seguinte ao de apuração"), reproduzido no art. 19 da minuta de Regulamento.

45. A Seção II do Capítulo III regulamenta as Declarações efetuadas pelos contribuintes da Cide-Fust. Confira-se:

Seção II Das Declarações

Art. 20. O sujeito passivo deverá realizar mensalmente, por meio de sistema próprio da Anatel, a declaração da receita operacional bruta decorrente da prestação de serviços de telecomunicações.

Art. 21. Os valores declarados mensalmente em um determinado exercício deverão ser comprovados mediante documentação contábil-fiscal até o último dia útil do mês de julho do exercício subsequente.

§1º A prestação de contas anual será realizada mediante Declaração de Ajuste Anual, oportunidade na qual o sujeito passivo deverá referendar ou retificar as informações prestadas ao longo do exercício anterior e segregar as receitas auferidas, nos termos do art. 27.

~~§2º O descumprimento do disposto no caput e no §1º deste artigo impede a expedição da certidão de prova de regularidade fiscal perante a Anatel.~~

§3º A Declaração de Ajuste Anual que implicar redução dos valores mensais informados somente será validada caso seja acompanhada de comprovação idônea e claramente

apresentada dos erros cometidos pelo sujeito passivo nas declarações mensais.

§4º Antes da entrega da Declaração de Ajuste Anual, o sujeito passivo poderá apresentar pedido de retificação de declaração mensal, visando reduzir o valor declarado, somente nos casos em que não tenha sido realizado qualquer pagamento e desde que não tenha sido notificado do Comunicado de Cobrança.

§5º Caso sejam identificadas, por meio de cruzamento automatizado de informações, possíveis inconsistências nos valores informados pelo sujeito passivo na sua Declaração de Ajuste Anual, a Anatel expedirá Comunicado de Pendência, exclusivamente por meio eletrônico, dando ao contribuinte o prazo de 30 (trinta) dias para retificar a sua declaração ou justificar as inconsistências.

§6º Findo o período para realizar a retificação de que trata o §5º, a Anatel poderá iniciar o procedimento fiscal para apurar as inconsistências e, eventualmente, constituir o crédito tributário referente à diferença não declarada, por meio de lançamento de ofício.

§7º O procedimento previsto no §6º poderá ser iniciado independentemente da expedição do Comunicado de Pendência quando a autoridade tributária julgar conveniente ou quando o sujeito passivo não dispuser de usuário externo cadastrado com acesso ao processo eletrônico.

§8º O procedimento de fiscalização tributária não se considera iniciado com a notificação do sujeito passivo do Comunicado de Pendência.

Art. 22. A prestação de contas anual demonstrará o valor da receita operacional bruta obtida em decorrência da prestação de serviços de telecomunicações, em cada mês civil, assim como os valores incidentes sobre o montante das mesmas receitas relativos ao ICMS, ao PIS e à COFINS, sem prejuízo do disposto no art. 27.

Art. 23. Cada prestadora de serviços de telecomunicações efetuará uma única declaração em cada mês e realizará uma só prestação de contas anual, abrangendo todos os serviços de telecomunicações prestados, independentemente da quantidade de autorizações, permissões ou concessões de que seja titular.

Parágrafo único. A ausência de prestação da declaração mensal ou o envio de declaração de débito cujo cálculo seja considerado incorreto em procedimento de fiscalização tributária realizado pela Anatel implicarão arbitramento da base de cálculo da Contribuição para Financiamento do FUST, que poderá ser objeto de contestação no âmbito da impugnação ao lançamento.

Art. 24. As prestadoras que, em determinado exercício, não auferirem receitas decorrentes da prestação de serviços de telecomunicações deverão prestar a Declaração de Inexistência do Fato Gerador, por meio de sistema próprio da Anatel, até o último dia útil do mês de julho do exercício subsequente, na qual o fato deverá ser comprovado mediante documentação contábil-fiscal.

Art. 25. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições (Simples Nacional) deverão prestar a Declaração de Isento até o último dia útil do mês de julho do exercício subsequente, na qual a condição deverá ser comprovada por meio da documentação própria nos casos nos quais a informação disponível nos bancos de dados da Receita Federal seja distinta.

Parágrafo único. A empresa que for excluída do Simples Nacional deverá realizar a declaração mensal da receita bruta operacional a partir do mês no qual a exclusão começar a produzir efeitos, nos termos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

~~Art. 26. O descumprimento do disposto nos artigos 24 ou 25 impede a expedição da certidão de prova de regularidade fiscal perante a Anatel.~~

Art. 27. A escrituração contábil-fiscal na qual o sujeito passivo se baseou para apurar o tributo e declarar o montante devido deverá conter segregação nítida entre as receitas decorrentes da prestação de serviços de telecomunicações e as demais receitas auferidas.

Parágrafo único. A falta de segregação das receitas poderá implicar arbitramento da base de cálculo do tributo, nos termos das regras que regem o procedimento de fiscalização tributária da Anatel.

Art. 28. A prestação de declaração mensal pelo sujeito passivo, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, sendo possível a adoção das medidas legais de cobrança em caso de não pagamento no vencimento.

46. A declaração de que trata que o art. 20 constitui obrigação legal do contribuinte da Cide-Fust, nos termos do art. 10, § 3º, da Lei nº 9.998/2000 ("As empresas prestadoras de serviços de telecomunicações encaminharão, mensalmente, à Anatel prestação de contas referente ao valor da contribuição, na forma da regulamentação").

47. O art. 21 traz normas detalhadas acerca da declaração a ser fornecida pelos contribuintes, inovando em relação ao procedimento atualmente previsto no art. 5º do Regulamento do Fust (Res. 247/2000). Entre as inovações, destacam-se: (i) Declaração de Ajuste Anual, por meio da qual o contribuinte pode ratificar ou retificar as informações prestadas ao longo do ano; (ii) impossibilidade de expedição de certidão negativa nos casos em que não apresentada a declaração anual; e (iii) expedição de Comunicado de Pendência, exclusivamente por meio eletrônico, conferindo ao contribuinte a

possibilidade de regularização ou de justificativa de inconsistências antes do lançamento do tributo.

48. Embora não se vislumbre qualquer impedimento jurídico à sua adoção, verifica-se que não foi apresentada justificativa ou qualquer explanação da área técnica acerca da sistemática proposta, como, por exemplo, a respeito de eventuais impactos, quanto à necessidade de adequação de sistemas ou se é viável a implantação do novo modelo logo após a publicação da norma (em caso contrário, seria importante prever uma regra de transição). Assim, recomenda-se que estes e outros aspectos pertinentes ao tema sejam apresentados nos autos, de modo a subsidiar tanto a decisão do Conselho Diretor quanto eventuais contribuições à consulta pública.

49. Os arts. 22 e 23 reproduzem normas que constam da atual regulamentação (art. 5º, I e II, Res. 247/2000). No parágrafo único do art. 23, a referência ao arbitramento da base de cálculo, em caso de omissão ou inexatidão da declaração fornecida, encontra amparo no art. 148 do CTN, cuja redação é a seguinte:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

50. Os arts. 24 e 25 também inovam com a previsão da Declaração de Inexistência do Fato Gerador (para prestadoras que não auferirem receitas em um dado exercício financeiro) e da Declaração de Isento (para prestadoras optantes do Simples). Embora também não se vislumbre impedimento jurídico, reitera-se aqui a recomendação feita anteriormente quanto à necessidade de justificativa da proposta pela área técnica.

51. O art. 26 estabelece que, em caso de não apresentação das declarações acima referidas, o contribuinte ficará impedido de emitir certidão de prova de regularidade fiscal perante a Anatel. A mesma restrição será aplicada na hipótese de não ser apresentada a Declaração de Ajuste anual (art. 21, § 2º), conforme já referido.

52. O tema é controverso, pois, como regra geral, a regularidade fiscal está relacionada com o descumprimento da obrigação principal, isto é, com a prova de quitação de determinado tributo ou penalidade pecuniária. Nesse sentido é o disposto nos arts. 205 e 206 do CTN:

Art. 205. A lei poderá exigir que a prova da quitação de determinado tributo, quando exigível, seja feita por certidão negativa, expedida à vista de requerimento do interessado, que contenha todas as informações necessárias à identificação de sua pessoa, domicílio fiscal e ramo de negócio ou atividade e indique o período a que se refere o pedido.

Parágrafo único. A certidão negativa será sempre expedida nos termos em que tenha sido requerida e será fornecida dentro de 10 (dez) dias da data da entrada do requerimento na repartição.

Art. 206. Tem os mesmos efeitos previstos no artigo anterior a certidão de que conste a existência de créditos não vencidos, em curso de cobrança executiva em que tenha sido efetivada a penhora, ou cuja exigibilidade esteja suspensa.

53. De forma diversa, a minuta de regulamento propõe que a restrição ao contribuinte decorreria, diretamente, do descumprimento de uma obrigação acessória, consistente no fornecimento de uma declaração.

54. Assim, antes mesmo da conversão desta obrigação acessória em obrigação principal – mediante, por exemplo, o arbitramento do tributo devido ou a aplicação de penalidade pecuniária em decorrência da infração cometida (art. 113, § 3º, CTN) – o contribuinte estaria impedido de obter certidão negativa de débitos perante a Anatel. Por sua vez, a regularização não dependeria do pagamento de algum tributo, mas, tão somente, do cumprimento da obrigação acessória, mediante o fornecimento da declaração exigida pelo regulamento.

55. No âmbito dos tribunais, a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça se posicionava em sentido contrário à restrição cadastral dos contribuintes em face do descumprimento de obrigação acessória. De acordo com o entendimento da Corte, a recusa em emitir certidão negativa somente poderia ser efetuada após a conversão da obrigação acessória em principal, mediante a devida constituição do crédito tributário e das penalidades eventualmente impostas. A título de exemplo, veja-se o seguinte acórdão:

PROCESSUAL CIVIL TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ERRO DE FATO. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO DOS ACLARATÓRIOS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUSÊNCIA DE LANÇAMENTO. DIREITO À CND. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO.

[...]

3. O acórdão regional apresentou os seguintes fundamentos: a) de acordo com a inteligência do art. 205 do CTN, somente a partir da formalização do crédito tributário é que a autoridade fiscal poderá recusar-se ao fornecimento de certidão negativa de débitos; e b) na espécie, o simples descumprimento de obrigação acessória (entrega de DCTF e DIPJ) não caracteriza óbice à expedição da CND vindicada.

4. É entendimento deste Tribunal de a mera alegação de descumprimento de obrigação acessória, no caso, entrega de DCTF e DIPJ, não legitima a recusa ao fornecimento de

certidão de regularidade fiscal (CND), mormente se não constatada a existência de débito vencido em favor da Fazenda, devidamente constituído. Precedentes: (REsp 831.975/SP, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5/11/2008, REsp 944.744/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 7/8/2008, Edcl No AgRg no Ag 449.559/SC, Rel. Min. Humberto Martins, DJ de 24/06/2008, REsp 1.074.307/RS, Desta Relatoria, DJ de 5/3/2009).

5. Embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional acolhidos para afastar a aplicação da Súmula 284 do STF e, na sequência, negar provimento ao recurso especial. (STJ, Primeira Turma, EDcl no AgRg no REsp nº 1.037.444, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Dje 03/12/2009).

56. Posteriormente, o tribunal se manifestou pela legitimidade da recusa de certidão negativa em caso de descumprimento de obrigação acessória, porém *na hipótese específica de declaração fornecida à previdência social, tendo em vista a existência de expressa previsão legal nesse sentido, constante do art. 32, IV e § 10 da Lei nº 8.212/1991*. Reproduzimos abaixo os dispositivos legais em questão e o acórdão paradigma do STJ:

Lei nº 8.212/1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

[...]

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS;

[...]

§ 10. O descumprimento do disposto no inciso IV do caput deste artigo impede a expedição da certidão de prova de regularidade fiscal perante a Fazenda Nacional.

STJ

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ENTREGA DA GFIP (LEI 8.212/91). ALEGAÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ALEGAÇÃO DE DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES DECLARADOS E OS EFETIVAMENTE RECOLHIDOS. CRÉDITO TRIBUTÁRIO OBJETO DE DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE. RECUSA NO FORNECIMENTO DE CND. POSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULAS 282 E 356 DO C. STF.

1. A Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.528/97, determina que o descumprimento da obrigação acessória de informar, mensalmente, ao INSS, dados relacionados aos fatos geradores da contribuição previdenciária, é condição impeditiva para expedição da prova de inexistência de débito (artigo 32, IV e § 10).

2. A Lei 8.212/91, acaso afastada, implicaria violação da Súmula Vinculante 10 do STF: "Viola a cláusula de reserva de plenário (CF, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, no todo ou em parte."

3. A divergência entre os valores declarados nas GFIP's 04/2002, 06/2002, 07/2002, 08/2002, 09/2002, 10/2002, 11/2003, 12/2003 e 01/2003 (fls. 121) e os efetivamente recolhidos também impede a concessão da pretendida certidão de regularidade fiscal, porquanto já constituídos os créditos tributários, bastando que sejam encaminhados para a inscrição em dívida ativa.

[...]

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. (STJ, Primeira Seção, REsp nº 1.042.585, Rel. Min. Luiz Fux, Dje 21/05/2010).

57. Diante desse cenário normativo e jurisprudencial, e tendo em vista que não há previsão legal que autorize o não fornecimento de certidão negativa em caso de descumprimento de obrigação acessória relativa à Cide-Fust, recomendamos a exclusão do § 2º do art. 21 e do art. 26 da minuta de Regulamento de Arrecadação.

58. Reforçando o exposto, vale mencionar os seguintes acórdãos do Tribunal Regional Federal da 5ª Região:

TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INEXISTÊNCIA DE LANÇAMENTO. DIREITO A CND.

1. Mesmo ao não apresentar a DASN relativo ao período em que se submeteu ao regime do Simples, esse motivo, por si só, não impede a emissão da Certidão Negativa de Débitos pretendida pelo impetrante.

2. Observa-se que as informações da autoridade coatora não mencionam a constituição de qualquer crédito em face do impetrante, ao contrário, apenas indica a sujeição da empresa impetrante ao regime do Simples durante o ano-calendário de 2006, sem, contudo, imputar ao contribuinte a existência de créditos vencidos em face dessa Fazenda Pública.

3. Remessa Necessária improvida. (TRF5, Terceira Turma, REO 00010701020114058401, Des. Federal Geraldo Apoliano, DJE 12/03/2013).

TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DA DIPJ/DASN. CERTIDÃO POSITIVA COM

EFEITOS DE NEGATIVA. DIREITO. SUSPENSÃO DE INSCRIÇÃO EM CADASTRO DE INADIMPLÊNCIA. POSSIBILIDADE.

1. A obrigação acessória somente se transmuda em principal após a constituição do crédito referente ao seu respectivo descumprimento, de forma que o seu mero descumprimento não tem o condão de justificar a recusa da expedição da certidão de regularidade fiscal.

2. Hipótese em que a própria autoridade coatora informou que o impedimento para a expedição de certidão de regularidade fiscal em nome da impetrante se deve, exclusivamente, à omissão na entrega da DIPJ/DASN relativa ao exercício de 2012.

3. A inscrição no CADIN pressupõe a responsabilidade por crédito vencido e não pago (artigo 2º da Lei nº 10.522/2002), circunstância inócua na espécie, tendo em vista inexistir nos autos qualquer informação acerca da existência de débitos tributários exigíveis, constando, apenas, débitos parcelados.

4. Apelação e remessa oficial desprovidas. (TRF5, Terceira Turma, APELREEX 0800228220144058100, Des. Federal Paulo Machado Cordeiro, julgado em 18/06/2015).

59. Como se pode observar, em conformidade com os acórdãos do TRF 5, a recusa em fornecer certidão negativa deve se basear na existência de crédito constituído. Ressalte-se que as decisões são posteriores à decisão paradigma do STJ (REsp. nº 1.042.585, de maio de 2010) e se referem à hipótese distinta da prevista no art. 32, § 10 da Lei nº 8.212/1991.

60. Retomando a análise do regulamento, o art. 27 determina a segregação das receitas decorrentes da prestação de serviços de telecomunicações das demais receitas auferidas. Trata-se de uma decorrência direta da obrigação de prestar contas, reproduzindo previsão similar constante do art. 23 do Regulamento dos Serviços de Telecomunicações, aprovado pela Resolução nº 73/1998, segundo o qual “as prestadoras de serviços de telecomunicações deverão manter registros contábeis separados por serviços, caso explorem mais de uma modalidade de serviços de telecomunicações”.

61. Por isso, em caso de não segregação das receitas, o que equivale a uma omissão ou inexatidão da declaração fornecida pelo contribuinte, a Anatel poderá realizar o arbitramento do tributo devido, conforme previsto no parágrafo único do art. 27.

62. Finalmente, o art. 28 determina que, efetuada a declaração do contribuinte, considera-se constituído o crédito tributário. A norma está em consonância com a Súmula nº 436 do STJ: “a entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco.”

63. Na mesma linha, especificamente quanto à Cide-Fust, esta Procuradoria sustentou que:

Por fim, importante ser ressaltado que, caso não ocorra pagamento, mas o contribuinte chegue a declarar algum valor como devido à Fazenda, o montante declarado é considerado como constituído em face da confissão de dívida, iniciando-se, desse modo, o prazo para a contagem da prescrição quinquenal a partir do ‘vencimento para o pagamento da obrigação tributária constante da declaração’, devendo a Administração realizar a inscrição e ajuizar desde logo a execução fiscal, repita-se, em relação ao débito declarado (Parecer nº 1.144/2009/BSA/PGF/PFE-Anatel).

64. Por tais razões, entende-se que o comando expresso no art. 28 da minuta de regulamento está em conformidade com a legislação em vigor.

2.2.5. Da Forma de Pagamento (Título III, Capítulo I).

65. O Título III regulamenta a “arrecadação” propriamente dita. O Capítulo I trata da forma de pagamento. A redação é a seguinte:

TÍTULO III

DA ARRECADAÇÃO

CAPÍTULO I

DA FORMA DE PAGAMENTO

Art. 29. O pagamento das receitas tributárias da Anatel dar-se-á, exclusivamente, por intermédio da rede bancária, em todo território nacional, mediante Guia de Recolhimento da União (GRU).

§1º Após o vencimento da GRU, somente o Banco do Brasil S.A. poderá receber o valor correspondente.

§2º Cabe ao devedor a impressão da GRU e a sua quitação, até o vencimento, devendo comunicar à Anatel eventual indisponibilidade do sistema da Agência no qual o boleto é obtido.

Art. 30. Em caso de divergência quanto ao valor constante da GRU, ~~inclusive nos casos de créditos não tributários~~, o devedor deverá protocolar petição junto à Anatel na qual indique o valor que pretende pagar e demonstre a sua adequação.

§1º A emissão de novo boleto em função da solicitação do devedor não implica revisão do crédito ou da data de vencimento da obrigação e não impede a Anatel de realizar a cobrança da diferença por meio das medidas legais cabíveis.

§2º A análise da solicitação a que se refere o caput não suspende a fluência dos encargos moratórios.

Art. 31. Em caso de pagamento ou depósito parciais relativos a créditos tributários sobre os

quais já tenham incidido encargos moratórios, o adimplemento imputar-se-á proporcionalmente sobre o montante principal e sobre os juros.

66. Os arts. 29 e 30 definem questões práticas a respeito do pagamento, sem repercussão jurídica. Sugerimos, apenas, no art. 30, a exclusão da frase “inclusive nos casos de créditos não tributários”, tendo em vista o disposto no art. 58 da minuta, que determina a aplicação do art. 30 “às receitas não tributárias administradas pela Anatel enquanto essas não forem objeto de novas disposições específicas em regulamento a ser elaborado pela Agência”.

67. Por sua vez, o art. 31 estabelece regra quanto à imputação do pagamento, quando este é realizado de forma parcial. Nesta hipótese, a imputação será efetuada proporcionalmente sobre o montante principal e sobre os encargos moratórios.

68. O artigo reproduz sistemática em vigor na Receita Federal. Nesse sentido, o art. 96 da Instrução Normativa nº 1717, de 17 de julho de 2017, estabelece que “a compensação de ofício do débito do sujeito passivo será efetuada obedecendo-se à proporcionalidade entre o principal e os respectivos acréscimos e encargos legais.”

69. A imputação proporcional do pagamento de tributos foi chancelada pelo Superior Tribunal de Justiça. No julgado em tela, a Corte afastou a aplicação na esfera tributária da regra de compensação prevista no Código Civil, segundo a qual o pagamento deve ser imputado inicialmente ao abatimento dos juros e, após, ao montante principal. Além disso, o STJ entendeu legítima a definição de norma sobre o tema pela autoridade administrativa competente. A ementa foi assim redigida:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. COMPENSAÇÃO. IMPUTAÇÃO EM PAGAMENTO. ART. 354 DO CÓDIGO CIVIL. INAPLICABILIDADE. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. ARTIGO 4º, DA LC 118/2005. DETERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 1002932/SP, JULGADO EM 25/11/09, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC.

[...]

5. A imputação do pagamento na seara tributária tem regime diverso àquele do direito privado (artigo 354 do Código Civil), inexistindo regra segundo a qual o pagamento parcial imputar-se-á primeiro sobre os juros para, só depois de findos estes, amortizar-se o capital. (Precedentes: REsp 1130033/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/12/2009, DJe 16/12/2009; AgRg no Ag 1005061/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 25/08/2009, DJe 03/09/2009; AgRg no REsp 024138/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 6/12/2008, DJe 04/02/2009; AgRg no REsp 995.166/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/03/2009, DJe 24/03/2009; REsp 970.678/SC, el. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/12/2008, DJe 1/12/2008; REsp 987.943/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/02/2008, DJe 28/02/2008; AgRg no REsp 971016/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 14/10/2008, DJe 28/11/2008).

6. Os artigos do Código Civil, que regulam os institutos da imputação e da compensação, dispõem que, *in verbis*: Da Imputação do Pagamento (...) “Art. 354. Havendo capital e juros, o pagamento imputar-se-á primeiro nos juros vencidos, e depois, no capital, salvo estipulação em contrário, ou se o credor passar quitação por conta do capital.” Da compensação (...) “Art. 374. A matéria da compensação, no que concerne às dívidas fiscais e parafiscais, é regida pelo disposto neste capítulo.” (Revogado pela Lei 10.677/03) “Art. 379. Sendo a mesma pessoa obrigada por várias dívidas compensáveis serão observadas, no compensá-las, as regras estabelecidas quanto à imputação do pagamento.”

7. O art. 374 restou expressamente revogado pela Lei n.º 10.677/2003, a qual, não tendo sido declarada inconstitucional pelo STF, deve ser aplicada, sob pena de violação de cláusula de plenário, ensejando reclamação por infringência da Súmula Vinculante nº 10, *verbis*: “Viola a cláusula de reserva de plenário (cf, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, no todo ou em parte.”

8. Destarte, o próprio legislador excluiu a possibilidade de aplicação de qualquer dispositivo do Código Civil à matéria de compensação tributária, determinando que esta continuasse regida pela legislação especial. O Enunciado nº 19 da Jornada de Direito Civil CEJ/STJ consolida esse entendimento, *litteris*: “19 - Art. 374: a matéria da compensação no que concerne às dívidas fiscais e parafiscais de Estados, do Distrito Federal e de Municípios não é regida pelo art. 374 do Código Civil.”

9. Deveras, o art. 379 prevê a aplicação das regras da imputação às compensações, sendo certo que a exegese do referido diploma legal deve conduzir à limitação da sua eficácia às relações regidas pelo Direito Civil, uma vez que, em seara de Direito Tributário, vige o princípio da supremacia do interesse público, mercê de o art. 354, ao disciplinar a imputação do pagamento no caso de amortização parcial do crédito por meio de compensação, ressaltar os casos em que haja estipulação em contrário, exatamente em virtude do princípio da autonomia da vontade, o qual, deslocado para o segmento fiscal, impossibilita que o interesse privado se sobreponha ao interesse público.

10. Outrossim, a previsão contida no art. 170 do CTN, possibilitando a atribuição legal de competência, às autoridades administrativas fiscais, para regulamentar a matéria relativa à compensação tributária, atua como fundamento de validade para as normas que estipulam a imputação proporcional do crédito em compensação tributária, ao contrário, portanto, das normas civis sobre a matéria.

11. Nesse sentido, os arts. 66 da Lei 8.383/91, e 74, da Lei 9.430/96, in verbis: "Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes. (...) § 4º. O Departamento da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo." "Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (...) § 12. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição."

12. Evidenciada, por conseguinte, a ausência de lacuna na legislação tributária, cuja acepção é mais ampla do que a adoção de lei, e considerando que a compensação tributária surgiu originariamente com a previsão legal de regulamentação pela autoridade administrativa, que expediu as IN's n.º 21/97, 210/2002, 323/2003, 600/2005 e 900/2008, as quais não exorbitaram do poder regulamentar ao estipular a imputação proporcional do crédito em compensação tributária, reputa-se legítima a metodologia engendrada pela autoridade fiscal, tanto no âmbito formal quanto no material.

[...]

15. Recurso especial parcialmente provido, tão-somente para determinar a aplicação do prazo prescricional decenal. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. (STJ, REsp 960239, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 24/06/2010).

70. Vale mencionar, ainda, o disposto na Súmula nº 464 do STJ: "a regra de imputação de pagamentos estabelecida no art. 354 do Código Civil não se aplica às hipóteses de compensação tributária."

71. Assim, esta Procuradoria se manifesta pela possibilidade de adoção de regra de imputação proporcional do pagamento, nos termos do art. 31 da minuta de Regulamento de Arrecadação.

2.2.6. Dos efeitos do inadimplemento (Título III, Capítulo II).

72. O Capítulo II do Título III regulamenta os efeitos do inadimplemento:

Art. 32. O crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora e de multa de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas em regulamentos da Anatel ou na legislação federal.

§1º Os juros de mora são equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), acumulada mensalmente, a partir do mês subsequente ao vencimento do prazo e de 1% (um por cento) no mês do pagamento.

§2º A multa de mora é calculada à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento), por dia de atraso, até o limite de 20% (vinte por cento), sendo aplicada a partir do 1º (primeiro) dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo até o dia em que ocorrer a quitação.

§3º A incidência dos juros de mora e da multa de mora é cumulativa, não se suspendendo a incidência dos juros de mora e não é suspensa em função da impugnação do crédito.

§4º A incidência da multa de mora é interrompida com a concessão de medida liminar ou antecipação de tutela em sede de ação judicial ou com a realização do depósito extrajudicial do montante integral, desde que ocorram antes da ciência do Requerimento de Informações ou de qualquer outro procedimento de fiscalização relativo ao tributo.

§5º Na hipótese do §4º, a incidência da multa de mora é interrompida desde a prolação da decisão interlocutória ou da realização do depósito até 30 (trinta) dias após a data da publicação da decisão judicial ou da notificação da decisão administrativa que considerar devido o tributo.

Art. 33. Não comprovando o recolhimento ou a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o sujeito passivo estará sujeito à inscrição no Cadastro Informativo de Créditos não quitados do Setor Público Federal (CADIN) e na Dívida Ativa da União, respeitados os limites mínimos e procedimentos fixados na legislação.

Art. 34. Sem prejuízo das outras medidas previstas neste Regulamento e na legislação federal, a falta de pagamento, de recolhimento ou de declaração dos tributos poderá implicar aplicação de sanções regulatórias, nos termos do Regulamento de Aplicação de Sanções Administrativas da Anatel e de outros regulamentos que disciplinem a matéria na Agência.

Art. XX Não haverá expedição de licença para funcionamento de estação para a Prestadora com débitos vencidos.

Parágrafo único. O pedido de qualquer natureza apresentado à Anatel, por parte de Prestadora, somente será analisado conclusivamente se o requerente comprovar

regularidade quanto ao recolhimento das receitas do Fistel, exceto alteração cadastral por mudança de endereço de correspondência e sede, razão social, CGC/CPF, cancelamento de licença e extinção de Concessão, Permissão ou Autorização de Serviço de Telecomunicações e de uso de radiofrequência, ou do Direito de Exploração de Satélite Brasileiro ou da autorização do Direito de Exploração de Satélite Estrangeiro no Brasil.

73. O *caput* e os §§ 1º e 2º do art. 32 se amparam no art. 161 do CTN, no art. 37-A da Lei nº 10.522/2002 e nos arts. 5º, § 3º, e art. 61, da Lei nº 9.430/1996. Por sua vez, a possibilidade de cumulação entre juros e multa de mora, prevista no § 3º do art. 32, reproduz norma que consta do atual Regulamento do Fistel (Res. 255/2001, art. 24, parágrafo único). A cumulação também é admitida pelo STJ, conforme atestam os seguintes julgados:

TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - SALÁRIO-EDUCAÇÃO - CUMULAÇÃO DE MULTA COM JUROS MORATÓRIOS: POSSIBILIDADE - APLICAÇÃO DA UFIR - LEGALIDADE - FALTA DE PREQUESTIONAMENTO: SUMULA 282/STF.

1. Acórdão que, sequer implicitamente, manifestou-se sobre o art. 918 do CC. Súmula 282/STF.
2. É legítima a cobrança de juros de mora cumulada com multa fiscal moratória. Os juros de mora visam à compensação do credor pelo atraso no recolhimento do tributo, enquanto que a multa tem finalidade punitiva ao contribuinte omissor.
3. Legalidade da aplicação da UFIR a partir de janeiro/1992. Precedentes.
4. Recurso especial conhecido em parte e, nessa parte, não provido. (REsp 836.434/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 11.6.2008, p. 1).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. CDA. REQUISITOS FORMAIS. REEXAME FÁTICO-PROBATÓRIO. SÚMULA 7/STJ. MULTA E JUROS MORATÓRIOS. CUMULAÇÃO. POSSIBILIDADE. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO-CARACTERIZADA. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 282/STF.

1. A investigação acerca da falta dos requisitos formais da CDA, capaz de ilidir a presunção de certeza e liquidez de que goza, 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.
2. É possível a cumulação de multa e juros moratórios. Precedentes.
3. Somente o pagamento integral do débito tributário, acrescido dos juros de mora, anteriormente a qualquer procedimento fiscalizatório promovido pela Autoridade Administrativa, caracteriza o benefício fiscal da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN para elidir a multa moratória eventualmente aplicada.
4. Não pode ser conhecida a matéria federal que não foi ventilada, sequer implicitamente, no aresto recorrido, sob pena de ofensa à Súmula 282/STF.
5. Agravo regimental não provido. (STJ, AgRg no AI 1.107.039, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 04/05/2009).

TRIBUTÁRIO - AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - NULIDADE DA CDA - REEXAME FÁTICO DOS AUTOS - SÚMULA 7 DO STJ.

1. A Primeira Seção do STJ, no REsp 1.345.021/CE, DJe 02/08/2013, firmou entendimento quanto a possibilidade de ser examinada a validade da CDA na instância especial, quando a questão for eminentemente de direito, com base na LEF e/ou no CTN.
2. Tendo o Tribunal de origem considerado válida a CDA, pois preenchidos os requisitos legais do art. 202 do CTN, a controvérsia está limitada aos aspectos fáticos do título, incidindo a Súmula 7/STJ.
3. A validade da incidência da multa moratória foi declarada à luz da legislação local, o que não autoriza juízo de valoração por esta Corte de Justiça, nos termos da Súmula 280/STF.
4. São cumuláveis os encargos da dívida relativos aos juros de mora, multa e correção monetária - Precedentes.
5. Agravo regimental não provido. (STJ, AgRg no Agravo em REsp 113.634, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe 14/10/2013).

74. Em relação à parte final do § 3º do art. 32, segundo a qual a incidência dos juros e da multa de mora “não é suspensa em função da impugnação do crédito”, verifica-se que a Súmula nº 5 do CARF se refere à manutenção da incidência apenas dos juros de mora – e não da multa moratória – nos casos em que a exigibilidade do crédito está suspensa, por decisão administrativa ou judicial. Confira-se:

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

75. Sobre o tema, vale a pena transcrever a orientação firmada no Despacho DIGEVAT/CGCOB nº 35/2010, que aprovou com ressalvas a Nota CGCOB/DIGEVAT nº 023/2010, em caso envolvendo a Anatel:

5. Primeiramente, consta do Decreto-Lei nº 1.736/79 determinação expressa sobre a

incidência de correção monetária e juros durante o processo administrativo não finalizado:

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

6. Assim sendo, basta sabermos qual índice de correção monetária será aplicado.

7. Com a edição da MP 449/2009, convertida na Lei 11.941/2009, já transcrita na Nota Técnica citada, os créditos das Autarquias e Fundações Públicas Federais passaram a ser corrigidos da mesma forma para toda a Administração Federal, ou seja, a partir de 04/12/2008 utiliza-se a taxa SELIC como referencial para a correção de tais créditos.

8. [...] Desta feita, entendo que, a partir da lavratura do auto de infração ainda não há mora, pois ainda não houve constituição definitiva do crédito, que ocorrerá apenas com o trânsito julgado do procedimento administrativo, momento a partir do qual será cobrada a multa moratória, porém o débito já deve ser corrigido monetariamente, pois tal correção busca apenas, como já se disse, a atualização de um valor em face do fenômeno inflacionário, sob pena de locupletamento sem causa do devedor, que pode postergar o andamento do procedimento administrativo, a fim de não ter o seu débito corrigido e pagar menos do que se deve ao Erário, que será lesado nesta hipótese.

9. O Superior Tribunal de Justiça tem o seguinte entendimento sobre o assunto:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. IMÓVEIS EM ESTOQUE. CORREÇÃO MONETÁRIA. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR DE TRIBUTO. PRECEDENTES. EXAME DE DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS. NÃO-CABIMENTO.

1. A correção monetária não pode ser considerada um plus, mas apenas uma atualização para que seja respeitado o valor real da moeda.

2...

3...

Processo: AgRg no REsp 778149/BA. Data do julgamento: 14/10/2008.

[...]

11. Além disso, e como estamos nas tratativas para a consecução do sistema único de Dívida Ativa da PGF, faz-se necessário que adotemos um mesmo critério de correção monetária para todos os créditos de todas as entidades que representamos e como atualmente, no âmbito federal, o índice de correção monetária e juros LEGAL é a taxa SELIC, devemos utilizá-la como índice de correção de todos os créditos federais, tributários ou não, inclusive durante o procedimento administrativo de constituição de crédito, a fim de se evitar as perdas inflacionárias e o locupletamento sem causa dos devedores.

12. Quanto ao marco inicial de incidência da correção monetária aos créditos das Autarquias e Fundações Públicas Federais, deve ser aplicada a legislação específica de cada entidade, nos termos do previsto no art. 37-A da Lei nº 10.522/02.

13. Porém, creio que, quando não houver legislação específica da Autarquia ou Fundação tratando desse marco inicial, a incidência da correção monetária deve ser feita a partir da lavratura do auto de infração ou da notificação fiscal de lavratura de débito, visto que desde então deve ser feita a atualização, a fim de que seja respeitado o valor da moeda.

76. Assim, entendemos que somente a incidência dos juros de mora é mantida após a impugnação administrativa do crédito. De forma diversa, em razão da suspensão da exigibilidade do crédito, a multa de mora apenas incidirá após o término do processo administrativo fiscal, isto é, quando o crédito se tornar exigível e for constituído em mora o devedor, após o decurso do prazo para pagamento.

77. Por tais razões, sugerimos ajuste na redação do § 3º do art. 32, com o fim de deixar claro que somente a incidência dos juros de mora não é suspensa em decorrência da impugnação administrativa do crédito.

78. Quanto aos §§ 4º e 5º do art. 32, verifica-se que a sistemática adotada segue o disposto no art. 63 da Lei nº 9.430/1996.

79. O art. 33 se refere à inscrição do débito no Cadin e em dívida ativa, em conformidade com o disposto nas Leis nº 10.522/2002 e na Lei nº 6.830/1980. E o art. 34 prevê a possibilidade de aplicação de sanções regulatórias em caso de descumprimento da legislação em vigor.

80. Vale ressaltar que a minuta de Regulamento de Arrecadação não contém norma que condiciona a análise conclusiva de pedidos administrativos à comprovação de regularidade fiscal. Atualmente, o art. 15, III, do Regulamento do FISTEL, determina que "não haverá expedição de licença para funcionamento de estação para a Prestadora com débitos vencidos." Em sentido similar, o § 1º do art. 15 do mesmo regulamento estabelece a comprovação de regularidade quanto às receitas do FISTEL como condição para a análise conclusiva de "pedido de qualquer natureza apresentado à Anatel", ressalvadas as hipóteses de alteração cadastral, cancelamento de licença e extinção de outorga.

81. Tendo em vista os possíveis impactos na arrecadação, não mensurados ou avaliados nas análises técnicas juntadas aos autos, a sugestão desta Procuradoria é de que esses dispositivos sejam

mantidos na minuta e submetidos à consulta pública, sem prejuízo de serem realizados ajustes posteriores, a partir dos subsídios e sugestões apresentados.

82. É importante considerar, ainda, que na elaboração da minuta de Regulamento de Restituição e Compensação, objeto do Processo nº 53500.008064/2012-26, a área técnica se manifestou pela importância de ser mantida regra similar, segundo a qual a análise de pedidos de restituição fica condicionada à comprovação de regularidade fiscal. A esse respeito, confira-se o exposto no Memorando nº 13/2017/SEI/AFFO5/AFFO/SAF (doc. 1581368):

5. A área técnica, por sua vez, entende que a proposta de inclusão dos artigos 23 e 24 da minuta não trará impacto para realização dos procedimentos de restituição no novo Sistema de Arrecadação (ARCO), pelo contrário, trará mais eficiência nos procedimentos de arrecadação da Anatel. Nesse diapasão, a exigência de informar o Requerente quanto à existência de débitos tributários e de mesma espécie perante a Anatel antes da emissão da ordem de pagamento seria também uma forma de salvaguardar o patrimônio público.

6. Tendo em vista a importante função arrecadatória desta Agência e a fim de conferir maior segurança ao erário, revela-se bastante preocupante a supressão do art. 26 da minuta. Ou seja, a medida de exigência de regularidade fiscal (art. 26), em conjunto com os artigos 23 e 24, também é de interesse da Anatel, pois seria desarrazoado o desembolso de verbas públicas, quando, na realidade, o próprio Requerente deveria providenciar o ingresso de valores nas contas mantidas por esta Agência.

7. Assim sendo, a compensação de Ofício, conforme descrito nos artigos 23 e 24, agindo isoladamente não se mostraria eficiente do ponto de vista de arrecadação, tendo em vista que esse dispositivo abarca somente a compensação de débitos tributários e de mesma espécie, ficando desamparados todos os débitos tributários de diferente espécie, assim como os não tributários.

8. Destacamos, ainda, que a exigência de regularidade fiscal encontra-se vigente nos Regulamentos do Fust e Fistel (Resolução nº 247/2000 e Resolução nº 255/2001, respectivamente) e que são adotadas, atualmente, nos procedimentos de restituição de valores por esta Gerência.

9. Salientamos que, com a implementação do processo eletrônico bem como o futuro ARCO, a manutenção do art. 23 não trará qualquer prejuízo na celeridade da análise dos processos de restituição de valores.

83. De outro lado, não se ignora que a norma em questão é controversa e vem sendo questionada na esfera judicial, em particular quanto ao bloqueio do STEL para a emissão de licenças nos casos em que não comprovada a regularidade fiscal. Porém, verifica-se que ainda não há um posicionamento consolidado da jurisprudência sobre a matéria, notadamente do Superior Tribunal de Justiça. Em pesquisa sobre o assunto, foram encontrados apenas os seguintes acórdãos no âmbito do Tribunal Regional Federal da 1ª Região:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. IMPOSIÇÃO DE SANÇÃO ADMINISTRATIVA COMO MEIO COERCITIVO DE COBRANÇA DE DÉBITOS. ILEGALIDADE. AO EM RAZÃO DE DÉBITOS COM O FISTEL. DECISÃO MANTIDA. AGRAVO IMPROVIDO. 1. Agravo de instrumento interposto contra decisão que deferiu parcialmente o pedido de antecipação dos efeitos da tutela para determinar à que, a despeito da anotação de débito decorrente das multas arbitradas em processos administrativos, libere imediatamente às agravadas o acesso ao Sistema de Serviços de Telecomunicações desconsiderando, assim, os débitos para com o Fundo de Fiscalização das Telecomunicações - FISTEL, permitindo, desta forma, que as recorridas possam dar andamento regular aos pedidos de licenciamento de suas estações. 2. Não cabe à Administração impor sanções administrativas como meio coercitivo para a cobrança de débitos, visto que, para esse fim, dispõe de outros mecanismos legais. Não pode a bloquear o antes mesmo de ajuizar a ação cabível para cobrar o débito que ela entende ser devido, impedindo as agravadas de licenciar suas estações de telecomunicações. 3. Nesse sentido, dentre outros julgados: "Nos termos da jurisprudência firmada nesta Corte, é vedado à Administração valer-se de meio coercitivo para obter o adimplemento de obrigação, tendo em vista que ao credor são conferidas as vias próprias para a cobrança de seus créditos. Precedentes: (AMS 0026866-77.2010.4.01.3800/MG, Apelação em Mandado de Segurança, Relator Desembargador Federal Fagundes de Deus, Quinta Turma. Publicação 01/07/2011 e-DJF1 P. 151. Data Decisão 22/06/2011; AMS 2003.38.00.061271-2/ MG, Apelação em Mandado de Segurança, Relator Desembargador Federal Carlos Olavo, Convocado Juiz Federal Guilherme Doeher, Sétima Turma; Publicação 21/11/2008 e-DJF1 P. 1090. Data Decisão 01/09/2008)." (TRF1. AG 0080040-81.2012.4.01.0000/DF, Rel. Desembargador Federal José Amílcar Machado, Rel. Conv. Juiz Federal Marcelo Dolzany da Costa, Sexta Turma, e-DJF1 p.87 de 06/03/2013) 4. Agravo de instrumento da improvido. (TRF 1, Quinta Turma, AI 00350090420134010000, Desembargadora Federal Selene Maria de Almeida, e-DJF1 06/09/2013).

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EFEITOS DA APELAÇÃO. IMPOSIÇÃO DE SANÇÃO ADMINISTRATIVA COMO MEIO COERCITIVO DE COBRANÇA DE DÉBITOS. ILEGALIDADE. AO EM RAZÃO DE DÉBITOS COM O FISTEL. AGRAVO PROVIDO. 1. Não cabe à Administração impor sanções administrativas como meio coercitivo para a cobrança de débitos, visto que, para esse fim, dispõe de outros mecanismos legais. Não pode a bloquear o antes mesmo de ajuizar a ação cabível para cobrar o débito que ela entende ser devido, impedindo a agravante de licenciar suas estações de telecomunicações. 2. No caso, o mérito foi apreciado de forma favorável à Agravante tanto na sentença, quanto na decisão que antecipou os efeitos da tutela, proferida nos autos do agravo de instrumento n.º 22112-

07.2014.4.01.0000. 3. Não há razões para atribuição de efeito suspensivo ao recurso de apelação interposto pela haja vista que implicará na possibilidade de novo da Agravada no com a imposição de restrições a sua atividade comercial, trazendo-lhe prejuízos. 4. Conforme o §1º, V, do art. 1.012, do CPC, a sentença que confirma a tutela provisória começa a produzir efeitos imediatamente após a sua publicação. 5. Agravo de instrumento conhecido e provido, para afastar o efeito suspensivo atribuído ao recurso de apelação interposto pela nos autos do processo originário. (TRF 1, Sexta Turma, AI 00016384420164010000, Desembargadora Federal Kassio Nunes Marques, e-DJF1 10/06/2016).

84. Assim, considerando que: (i) a exigência de regularidade fiscal já está prevista na regulamentação em vigor; (ii) que na proposta de Regulamento de Restituição e Compensação foi mantida regra similar; e (iii) que não há posicionamento consolidado da jurisprudência do STJ sobre o tema, sugerimos a inclusão na minuta das normas previstas no art. 15, III e § 1º, do Regulamento do Fistel, conforme redação acima proposta.

2.2.7. Do depósito extrajudicial (Título III, Capítulo III).

85. O Capítulo III do Título III traz outra importante inovação do regulamento: o depósito extrajudicial. A redação é a seguinte:

CAPÍTULO III DO DEPÓSITO EXTRAJUDICIAL

Art. 35. O sujeito passivo poderá realizar o depósito extrajudicial, em dinheiro, do montante integral dos créditos tributários e não tributários ao questionar a sua existência ou validade no âmbito de processos administrativos na Anatel.

§1º Os depósitos serão realizados na Caixa Econômica Federal, mediante Documento para Depósitos Judiciais e Extrajudiciais à Ordem e à Disposição da Autoridade Judicial ou Administrativa Competente (DJE), nos termos do modelo previsto para depósitos referentes a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§2º Realizado o depósito, o sujeito passivo deverá encaminhar uma via do DJE à Anatel no prazo de 10 (dez) dias úteis, a contar da data de autenticação do documento.

§3º Mediante ordem do gestor de cobrança do crédito, o valor do depósito, após o encerramento do processo administrativo, será:

I - devolvido ao depositante pela Caixa Econômica Federal (CEF), no prazo máximo de 24 (vinte e quatro) horas, quando a decisão lhe for favorável ou na proporção em que o for, acrescido de juros, equivalentes à taxa referencial do SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao da efetivação do depósito até o mês anterior ao de seu levantamento, e de juros de 1% (um por cento) relativos ao mês em que estiver sendo efetivada a devolução; ou

II - transformado em pagamento definitivo, proporcionalmente à exigência da correspondente exação, inclusive os seus acessórios, quando se tratar de decisão favorável à Anatel.

§4º A ordem prevista no §3º será acompanhada de Guia de Levantamento de Depósito (GLD), conforme modelo utilizado para depósitos referentes aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§5º Na ocorrência de depósito extrajudicial indevido por não existir contencioso administrativo correspondente, o valor depositado poderá, mediante solicitação do depositante, ser devolvido pela CEF, por meio de emissão de GLD pelo gestor de cobrança do crédito.

§6º Na hipótese de extinção do processo sem resolução do mérito, o valor depositado poderá ser transformado em pagamento definitivo.

Art. 36. O depositante poderá, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência da decisão definitiva, solicitar a transformação do depósito extrajudicial em depósito judicial, anexando à solicitação cópia da petição inicial protocolada e indicando o juízo e o número do processo judicial.

Art. 37. A Caixa Econômica Federal realizará a gestão e o controle dos recursos e das informações em consonância com os parâmetros utilizados para depósitos referentes a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Art. 38. A edição de normas necessárias à gestão e à operacionalização dos depósitos extrajudiciais poderá ser realizada por meio de Portaria da Superintendência de Administração e Finanças.

86. Sobre o depósito extrajudicial, consta a seguinte explanação no Informe nº 4/2016/SEI/AFFO6/AFFO/SAF (doc. 1610686):

3.45. Ausência de regras para realização do depósito extrajudicial do montante integral (Resolução 247/2000; Resolução 255/2001): Os atuais regulamentos do FUST e do FISTEL não contam com previsão expressa para realização do depósito extrajudicial do montante integral, modalidade de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art.151, II, CTN) que gera um efeito extra em relação à suspensão deflagrada pela impugnação administrativa: juros e correção monetária não fluem por conta do contribuinte. Assim, ao impugnar e realizar o depósito, o sujeito passivo não correrá o risco de, em caso de manutenção do lançamento, ter que arcar com o pagamento do valor corrigido pela SELIC. Diante dos percentuais elevados dessa taxa, é provável que vários contribuintes realizem esse tipo de depósito, o que representa para a Anatel uma garantia extra de recebimento

do crédito – já que o valor só pode ser levantado pelo sujeito passivo caso expressamente autorizado pela Agência. No âmbito da legislação tributária, algumas definições sobre a matéria já foram positivadas por meio da Lei 9.703/98, cuja aplicação no âmbito da Anatel foi imposta pelo art. 3º da Lei 12.099/09. Dessa forma, a regulamentação do depósito extrajudicial nos processos fiscais da Anatel é relativamente simples e, no fim das contas, necessária para fazer cumprir um direito reconhecido dos contribuintes. Ademais, trata-se de demanda já apresentada pelo setor regulado, conforme Processo SEI nº 53500.203555/2015-21.

87. Como referido pela área técnica, o depósito do montante integral constitui causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, II, do CTN. Por sua vez, o art. 3º da Lei nº 12.099/2009 determina que os depósitos relativos a débitos tributários e não tributários de autarquias serão regidos pela Lei nº 9.703/1998. Transcrevemos abaixo os principais dispositivos desta lei e que devem orientar a normatização do assunto na Anatel:

Art. 1º Os depósitos judiciais e extrajudiciais, em dinheiro, de valores referentes a tributos e contribuições federais, inclusive seus acessórios, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, serão efetuados na Caixa Econômica Federal, mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF, específico para essa finalidade.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, aos débitos provenientes de tributos e contribuições inscritos em Dívida Ativa da União.

§ 2º Os depósitos serão repassados pela Caixa Econômica Federal para a Conta Única do Tesouro Nacional, independentemente de qualquer formalidade, no mesmo prazo fixado para recolhimento dos tributos e das contribuições federais.

§ 3º Mediante ordem da autoridade judicial ou, no caso de depósito extrajudicial, da autoridade administrativa competente, o valor do depósito, após o encerramento da lide ou do processo litigioso, será:

I - devolvido ao depositante pela Caixa Econômica Federal, no prazo máximo de vinte e quatro horas, quando a sentença lhe for favorável ou na proporção em que o for, acrescido de juros, na forma estabelecida pelo § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e alterações posteriores; ou

II - transformado em pagamento definitivo, proporcionalmente à exigência do correspondente tributo ou contribuição, inclusive seus acessórios, quando se tratar de sentença ou decisão favorável à Fazenda Nacional.

§ 4º Os valores devolvidos pela Caixa Econômica Federal serão debitados à Conta Única do Tesouro Nacional, em subconta de restituição.

§ 5º A Caixa Econômica Federal manterá controle dos valores depositados ou devolvidos.

88. De forma geral, a minuta está em harmonia com as disposições legais acima transcritas, de modo que não se vislumbra impedimento jurídico à adoção do depósito extrajudicial no âmbito da Anatel.

89. Não obstante, para evitar interpretações dúbias, sugerimos, no caput do art. 35, que seja incluída expressa referência ao depósito em dinheiro, seguindo o entendimento consagrado na Súmula nº 112 do STJ: "O depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro". Nessa linha, merecem destaque os seguintes acórdãos do STJ, que afastam a possibilidade de substituição do depósito em dinheiro por seguro garantia ou fiança bancária:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. MEDIDA CAUTELAR. SUBSTITUIÇÃO DE GARANTIA APRESENTADA EM MANDADO DE SEGURANÇA PARA SUSPENDER A EXIGIBILIDADE DO QUESTIONADO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INVIABILIDADE DA SUBSTITUIÇÃO DO DEPÓSITO EM DINHEIRO POR SEGURO GARANTIA. SÚMULA 112/STJ. FUMACA DO BOM DIREITO NÃO EVIDENCIADA.

[...]

2. Ausente, na espécie, o fumus boni iuris, pois, a teor da Súmula 112/STJ, "O depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro", não sendo possível, em contexto de mandado de segurança, fundar a pretendida substituição nos arts. 9º, II e § 3º e 15, I, da Lei nº 6.830/80, sem que sucumba a própria suspensão da exigibilidade do crédito, de que cuida o art. 151, II, do CTN.

4. Agravo regimental a que se nega provimento. (AgRg na MC 25.104/SP, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/05/2016, Dje 25/05/2016).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. SUBSTITUIÇÃO DA PENHORA. ART. 15, I, DA LEF. AUSÊNCIA DE LIMITAÇÃO QUANTITATIVA. RETORNO DOS AUTOS PARA ANÁLISE DOS AUTOS.

[...]

2. O acórdão recorrido consignou que "inexistindo amparo legal, para a nova substituição

da garantia, pretendida pelo agravante, seu indeferimento deve ser mantido".

3. O art. 15, I, da LEF, dispõe que: "Art. 15 - Em qualquer fase do processo, será deferida pelo Juiz: I - ao executado, a substituição da penhora por depósito em dinheiro, fiança bancária ou seguro garantia".

4. No referido artigo não há limitação quantitativa, isto é, não define a quantidade de vezes que é possível efetuar a substituição da penhora, razão pela qual cabe à autoridade judicial fazer a devida análise, caso a caso.

5. Em regra geral, não há vedação para a substituição de fiança pelo seguro-garantia, pois as garantias são equivalentes, o que não ocorreria na hipótese de substituição de dinheiro depositado judicialmente por fiança ou seguro-garantia, caso em que a substituição, em regra, seria inadmissível em razão do entendimento da Primeira Seção nos REsp 1.077.039/RJ.

6. Superado o fundamento quanto à limitação quantitativa, os autos devem os autos retornar a origem para que se verifique, no caso concreto, se o seguro garantia reúne condições objetivas (liquidez, capacidade financeira da instituição seguradora, entre outras) para substituir a fiança bancária.

7. Recurso Especial provido nos termos acima explicitados. (REsp 1.637.094/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/12/2016, DJe 19/12/2016).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IMPOSSIBILIDADE DE SUBSTITUIÇÃO DO DEPÓSITO EM DINHEIRO POR SEGURO GARANTIA JUDICIAL, EM AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL.

1. A Primeira Seção, ao julgar o REsp 945.037/AM, decidiu pela impossibilidade de movimentação dos depósitos judiciais de tributos antes do trânsito em julgado do processo a que se encontram vinculados (DJe de 3.8.2009).

2. O seguro garantia judicial, assim como a fiança bancária, não é equiparável ao depósito em dinheiro para fins de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, ante a taxatividade do art. 151 do CTN e o teor da Súmula 112/STJ. Nesse sentido: REsp 1.156.668/DF, 1ª Seção, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 10.12.2010, submetido ao regime do art. 543-C do CPC.

3. Como bem observou o juiz da primeira instância, revela-se inaplicável, in casu (para suspender a própria exigibilidade do crédito tributário), o disposto no § 2º do art. 656 do CPC, invocado para arrimar a pretensão de substituição do depósito em dinheiro por seguro garantia judicial, porquanto não se trata de simples requerimento de substituição de penhora nos autos de lide executiva, mas sim de pedido formulado em ação anulatória de débito fiscal. Pelo mesmo motivo de não se tratar de processo de execução, é inaplicável ao caso o art. 620 do CPC.

4. Recurso especial não provido. (REsp 1.260.192/ES, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/12/2011, DJe 09/12/2011).

90. Ressalte-se, por fim, que o procedimento referido na minuta, quanto ao depósito e à documentação pertinente, seguem o disposto na Instrução Normativa nº 421/2004, da Secretaria da Receita Federal.

2.2.8. Das isenções e descontos (Título III, Capítulo IV).

91. O Capítulo IV do Título III regulamenta as isenções e os descontos, nos seguintes termos:

CAPÍTULO IV DAS ISENÇÕES E DESCONTOS

Art. 39. São isentos do pagamento da Taxa de Fiscalização de Instalação, da Taxa de Fiscalização de Funcionamento e da Contribuição para o Fomento da Radiodifusão Pública:

I - a Agência Nacional de Telecomunicações;

II - as Forças Armadas;

III - a Polícia Federal;

IV - as Polícias Militares;

V - a Polícia Rodoviária Federal;

VI - as Polícias Cíveis;

VII - os Corpos de Bombeiros Militares;

VIII - as entidades ou organizações que, nos termos de tratados, acordos e atos internacionais dos quais o Brasil seja signatário, sejam beneficiárias de isenção.

Art. 40. Os serviços de telecomunicações realizados pelos governos estaduais e municipais e pelos órgãos federais gozarão de abatimento de 50% (cinquenta por cento) no pagamento da Taxa de Fiscalização de Instalação e da Taxa de Fiscalização de Funcionamento.

Art. 41. A Taxa de Fiscalização de Instalação e a Taxa de Fiscalização de Funcionamento não incidem sobre as estações rádio base e repetidoras, de baixa potência, dos serviços de telecomunicações de interesse coletivo cuja potência de pico máxima, medida na saída do transmissor, não seja superior a 5 W (cinco watts).

§1º Incidem sobre as estações rádio base e repetidoras dos serviços de telecomunicações de interesse coletivo, com potência entre 5 W (cinco watts) e 10 W (dez watts), valores de

Taxa de Fiscalização de Instalação equivalentes a 10% (dez por cento) dos valores aplicáveis às demais estações rádio base e repetidoras do serviço.

§2º A Taxa de Fiscalização de Instalação e a Taxa de Fiscalização de Funcionamento das estações móveis que integram sistemas de comunicação máquina a máquina obedecerão o disposto na Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012.

Art. 42. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições (Simples Nacional) são isentas do pagamento da Contribuição para Financiamento do FUST, nos termos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

92. Em razão do princípio da legalidade tributária, a isenção fiscal somente pode ser instituída por lei, além de ser interpretada restritivamente (art. 150, § 6º, Constituição Federal; arts. 111 e 176, CTN). Por isso, nessa matéria, não há espaço para qualquer inovação no âmbito infralegal.

93. Tal parâmetro foi observado na minuta de Regulamento, uma vez que foram apenas reproduzidas normas constantes da Lei nº 5.070/1966 (arts. 13 e 14; §§ 4º e 5º do art. 6º), da Lei nº 12.715/2012 e da Lei Complementar nº 123/2006.

94. Ressalte-se que a referência à isenção decorrente de atos internacionais (art. 39, VIII) encontra guarida no disposto nos arts. 98 do CTN.

2.2.9. Da retificação da declaração (Título III, Capítulo V).

95. O capítulo V do Título III regulamenta a hipótese de retificação da declaração. A redação proposta é a seguinte:

CAPÍTULO V

DA RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO

Art. 43. A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante a comprovação do erro em que se funde e antes de notificado o lançamento.

Art. 44. A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a majorar tributo, poderá configurar denúncia espontânea.

§1º A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada do pagamento integral do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

§2º Não se considera espontânea a denúncia apresentada após a ciência do Requerimento de Informações ou de qualquer outro procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

§3º A Contribuição para Financiamento do FUST regularmente declarada, mas não paga no vencimento, não poderá ser objeto de denúncia espontânea.

§4º O pagamento integral a que se refere o §1º deverá ser realizado até a data de vencimento da GRU gerada e não poderá ser substituído pelo parcelamento ou pelo depósito judicial do crédito.

96. Sobre o tema, confira-se o exposto no Informe nº 4/2016/SEI/AFFO6/AFFO/SAF (doc. 1610686):

3.46. Ausência de regulamentação de mecanismos que incentivem a confissão do descumprimento de obrigações tributárias: a chamada “denúncia espontânea”, prevista no art. 138 do CTN, não foi regulamentada pela Anatel e, atualmente, não é viabilizada pelo sistema responsável pela gestão da arrecadação (SIGEC). Como já existe previsão de compatibilização do novo sistema (ARCO) com esse tipo de instrumento, a ausência de regulamentação pode fazer com que as regras sejam criadas com base em entendimentos e interpretações da área técnica e da Procuradoria, o que não garante às empresas a segurança jurídica necessária para esse tipo de situação. É imperiosa a regulamentação da matéria, já que o mecanismo representa um incentivo eficiente para a regularização da situação tributária das empresas.

97. O art. 43 reproduz a redação constante do art. 147, § 1º, do CTN. O *caput* e os §§ 1º e 2º do art. 44 seguem o disposto no art. 138 do CTN. Assim, a retificação da declaração por iniciativa do próprio contribuinte será considerada denúncia espontânea, com a consequente dispensa do pagamento de penalidade pecuniária, quando efetuada antes do início da fiscalização e desde que acompanhada do pagamento do montante integral do tributo.

98. Na sequência, o § 3º do art. 44 estabelece que a Cide-Fust, quando regularmente declarada, mas não paga no vencimento, não poderá ser objeto de denúncia espontânea. A vedação decorre do fato de que, no caso da Cide-Fust, a declaração efetuada pelo sujeito passivo, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, conforme previsto no art. 28 da minuta. Nesse sentido é o disposto na Súmula nº 360 do STJ, conforme se extrai dos seguintes julgados:

TRIBUTÁRIO. ICMS. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E NÃO PAGO NO PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA 360/STJ.

1 Nos termos da Súmula 360/STJ, "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos

tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". É que a apresentação de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido.

2. Recurso especial parcialmente conhecido e, no ponto, improvido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08. (STJ, REsp nº 886.462, Rel. Min. Teori Zavascki, DJe 28/10/2008).

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. SÚMULA N. 568/STJ. APLICABILIDADE. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. CDA. NOTIFICAÇÃO. CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. REVISÃO SÚMULA N. 7/STJ. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CARACTERIZADA. EXCLUSÃO DA MULTA. NÃO CABIMENTO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO. CONSTITUIÇÃO FORMAL. DESNECESSIDADE. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA.

I – Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II – *In casu*, rever o entendimento do tribunal de origem acerca da regular notificação do contribuinte, bem como dos requisitos de validade da CDA, demandaria necessário revolvimento de matéria fática, o que é inviável em sede de recurso especial, à luz do óbice contido na Súmula n. 7/STJ.

III – É pacífico o entendimento no Superior Tribunal de Justiça segundo o qual a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula n. 360/STJ).

IV – A declaração elide a necessidade da constituição formal do crédito tributário, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação do contribuinte.

V – A Agravante não apresenta argumentos suficientes para desconstituir a decisão recorrida.

VI – Agravo Interno improvido. (STJ, REsp nº 1.658.292, Rel. Min. Regina Helena Costa, DJe 26/06/2017).

99. Por sua vez, o § 4º do art. 44 estabelece que o pagamento que acompanha a retificação da declaração deve ser efetuado até a data do vencimento da GRU, não podendo ser substituído pelo parcelamento ou pelo depósito judicial do crédito. A norma é adequada, pois a denúncia espontânea pressupõe a quitação integral do tributo, não podendo se atribuir o mesmo efeito ao pagamento efetuado intempestivamente, de forma parcial ou parcelada, bem como à apresentação de garantia, como no caso de depósito.

100. Esse entendimento expressa a orientação consolidada da jurisprudência do STJ, conforme atestam as ementas dos seguintes acórdãos:

RECURSO ESPECIAL – ALÍNEAS “A” E “C” – TRIBUTÁRIO – PARCELAMENTO DE DÉBITO DE ICMS DECLARADO E NÃO PAGO – EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA – IMPOSSIBILIDADE – ALÍNEA “A” – PRETENSÃO VIOLAÇÃO AO ART. 138 DO CTN – INOCORRÊNCIA – SÚMULA 208 DO TFR – § 1º DO ARTIGO 155-A DO CTN (ACRESCENTADO PELA LC 104/01) – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL CONHECIDA, PORÉM NÃO PROVIDO O RECURSO PELA ALÍNEA “C”. O instituto da denúncia espontânea da infração constitui-se num favor legal, uma forma de estímulo ao contribuinte, para que regularize sua situação perante o fisco, procedendo, quando for o caso, ao pagamento do tributo, antes do procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração. Nos casos em que há parcelamento do débito tributário, não deve ser aplicado o benefício da denúncia espontânea da infração, visto que o cumprimento da obrigação foi desmembrado, e só será quitada quando satisfeito integralmente o crédito. O parcelamento, pois, não é pagamento, e a este não substitui, mesmo porque não há a presunção de que, pagas algumas parcelas, as demais igualmente serão adimplidas, nos termos do artigo art. 158, I, do mencionado Codex. Esse parece o entendimento mais consentâneo com a sistemática do Código Tributário Nacional, que determina, para afastar a responsabilidade do contribuinte, que haja o pagamento do devido, apto a reparar a delonga do contribuinte. Nesse sentido o enunciado da Súmula n. 208 do extinto Tribunal Federal de Recursos: “a simples confissão de dívida, acompanhada do seu pedido de parcelamento, não configura denúncia espontânea”. A Lei Complementar n. 104, de 10 de janeiro de 2001, que acresceu ao Código Tributário Nacional, dentre outras disposições, o artigo 155-A, veio em reforço ao entendimento ora esposado, ao estabelecer, em seu § 1º, que “salvo disposição de lei contrário, o parcelamento do crédito tributário não exclui a incidência de juros e multas”. Recurso especial não conhecido pela alínea “a” e conhecido, mas, não provido pela alínea “c”. (STJ, REsp 284189/SP, Rel. Ministro Franciulli Netto, Primeira Seção, julgado em 17/06/2002, DJ 26/05/2003 p. 254).

TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO DE DÉBITO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. RECURSO REPETITIVO. ART. 543-C DO CPC.

1. O instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) não se aplica nos casos de parcelamento de débito tributário.

2. Recurso Especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução 82008 do STJ. (STJ, REsp 1.102.577/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Primeira Seção, DJ 18052009).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DEPÓSITO JUDICIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA (ART. 138 DO CTN). NÃO CONFIGURAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA DO PAGAMENTO INTEGRAL.

1. Recurso especial no qual se discute se a realização do depósito judicial integral do débito tributário eventualmente devido, antes de qualquer procedimento do Fisco tendente à sua exigência, configura denúncia espontânea, em face do que dispõe a Lei 9.703/98, que vincula os valores depositados à Conta Única do Tesouro Nacional.

2. A jurisprudência desta Corte já se pacificou no sentido de que apenas o pagamento integral do débito que segue à sua confissão é apto a dar ensejo à denúncia espontânea. Precedentes: REsp 895.961/MS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 20/09/2010; AgRg no AREsp 13.884/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 08/09/2011; AgRg nos EDcl no REsp 1167745/SC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 24/05/2011.

3. É pressuposto da denúncia espontânea a consolidação definitiva da relação jurídica tributária mediante confissão do contribuinte e imediato pagamento de sua dívida fiscal. Em face disso, não é possível conceder os mesmos benefícios da denúncia espontânea ao débito garantido por depósito judicial, pois, por meio dele subsiste a controvérsia sobre a obrigação tributária, retirando, dessa forma, o efeito desejado pela norma de mitigar as discussões administrativas ou judiciais a esse respeito.

4. Recurso especial não provido. (STJ, REsp 1.131.090/SP, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 19/09/2013).

101. Dessa forma, conclui-se pela adequação dos arts. 43 e 44 à legislação tributária e ao entendimento consolidado da jurisprudência do STJ.

102. Por fim, sugerimos que a área técnica avalie a necessidade de ser incluída regra de transição no regulamento, haja vista a informação de que, atualmente, a denúncia espontânea “não é viabilizada pelo sistema responsável pela gestão da arrecadação (SIGEC)” (Informe nº 4/2016/SEI/AFFO6/AFFO/SAF, doc. 1610686). Assim, aparentemente, não existem as condições necessárias para a aplicação imediata da norma em caso de aprovação pelo Conselho Diretor, o que demanda a previsão de um período de transição entre a vigência da norma e a sua efetiva aplicação prática.

2.2.10. Da multa de Ofício (Título III, Capítulo VI).

103. O Capítulo VI estabelece as normas a serem observadas na aplicação da multa de ofício no processo de cobrança da Cide-Fust. Vejamos:

CAPÍTULO VI DA MULTA DE OFÍCIO

Art. 45. Nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e de declaração inexata da Contribuição para Financiamento do FUST, o lançamento de ofício realizado será acrescido de multa no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou a diferença do tributo.

§1º O percentual de multa a que se refere o caput deste artigo será aumentado de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos.

§2º A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração contábil-fiscal não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício a que se refere o §1º, quando essa omissão motivou o arbitramento da base de cálculo.

§3º Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, antes da ciência do Requerimento de Informações ou de qualquer outro procedimento de fiscalização a ele relativo.

104. Inicialmente, por uma questão de organização do Regulamento, sugere-se que este Capítulo seja realocado como Seção III do Capítulo III, o qual é dedicado integralmente à Cide-Fust. Isso porque a multa de ofício se aplica apenas a este tributo, conforme se extrai do *caput* do art. 45.

105. A regulamentação está em harmonia com as disposições da Lei nº 9.430/1996, em especial com os seguintes dispositivos, que amparam o disposto no *caput* e nos §§ 1º e 3º do art. 45:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

[...]

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

106. Por sua vez, o § 2º do art. 45 reproduz o enunciado da Súmula nº 96 do CARF:

Súmula CARF nº 96: A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

107. Vale registrar que a aplicação da multa de ofício sobre as contribuições administradas pela Anatel foi objeto de análise detalhada no Parecer nº 1060/2010/BSA/PGF/PFE-Anatel, cujas conclusões ora ratificamos.

2.2.11. Da Consulta (Título III, Capítulo VII).

108. O Capítulo VII inova ao prever o procedimento de consulta. Vejamos:

CAPÍTULO VII DA CONSULTA

Art. 46. Dúvidas pertinentes que o sujeito passivo possuir acerca da aplicação da legislação tributária a um fato determinado poderão ser objeto de consulta dirigida à Anatel.

§1º A consulta deverá ser formulada por escrito e enviada por meio eletrônico à Gerência de Finanças, Orçamento e Arrecadação (AFFO).

§2º Para realização da consulta, o sujeito passivo deverá possuir perfil de usuário externo cadastrado com acesso ao processo eletrônico respectivo.

Art. 47. A consulta apresentada pelo sujeito passivo deverá conter declaração de que:

- a) não se encontra sob procedimento fiscal iniciado ou já instaurado para apurar fatos que se relacionem com a matéria objeto da consulta;
- b) não está intimado a cumprir obrigação relativa ao fato objeto da consulta; e
- c) o fato nela exposto não foi objeto de decisão anterior, ainda não modificada, proferida em consulta ou litígio em que foi parte o consulente.

§1º Ressalvada a hipótese de matérias conexas, a consulta deverá referir-se somente a um tributo administrado pela Anatel.

§2º Não será admitida a apresentação de consulta formulada por mais de um sujeito passivo em um único processo, ainda que sejam partes interessadas no mesmo fato, envolvendo a mesma matéria, fundada em idêntica norma jurídica.

Art. 48. A consulta deverá circunscrever-se a fato determinado, conter descrição detalhada de seu objeto e indicação das informações necessárias à elucidação da matéria.

§1º O consulente deverá indicar os dispositivos da legislação tributária que ensejaram a apresentação da consulta, bem como os fatos a que será aplicada a interpretação solicitada.

§2º Na hipótese de consulta que verse sobre situação determinada ainda não ocorrida, o consulente deverá demonstrar a sua vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade da sua ocorrência.

§3º O consulente poderá ser intimado para apresentar outras informações ou elementos que se fizerem necessários à apreciação da consulta.

Art. 49. A consulta eficaz, formulada antes do prazo legal para recolhimento do tributo, impede a aplicação de multa de mora e de juros de mora, relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o 30º (trigésimo) dia seguinte ao da ciência, pelo consulente, da Solução de Consulta.

Parágrafo único. Quando a solução da consulta implicar pagamento, este deverá ser efetuado no prazo referido no caput, ou no prazo normal de recolhimento do tributo, o que for mais favorável ao consulente.

Art. 50. A apresentação da consulta:

I - não suspende o prazo para recolhimento da Contribuição para Financiamento do FUST cuja respectiva declaração tenha sido realizada, antes ou depois da data de sua apresentação; e

II - não impede a instauração de procedimento fiscal para fins de apuração da regularidade do recolhimento de tributos e da apresentação de declarações.

Art. 51. Não produz os efeitos do art. 49 a consulta formulada:

I - com inobservância do disposto nos arts. 46 a 48;

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida;

- III - por quem estiver intimado a cumprir obrigação relativa ao fato objeto da consulta;
- IV - sobre fato objeto de litígio de que o consulente faça parte, pendente de decisão definitiva nas esferas administrativa ou judicial;
- V - por quem estiver sob procedimento fiscal, iniciado antes de sua apresentação, para apurar os fatos que se relacionem com a matéria consultada;
- VI - quando o fato houver sido objeto de decisão anteriormente proferida em consulta ou litígio em que tenha sido parte o consulente, e cujo entendimento por parte da administração não tenha sido alterado por ato superveniente;
- VII - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação;
- VIII - quando versar sobre a constitucionalidade ou a legalidade da legislação tributária;
- IX - quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei;
- X - quando o fato estiver definido como crime ou contravenção penal;
- XI - quando não descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução, salvo se a inexatidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade competente;
- XII - quando versar sobre procedimentos relativos a parcelamento de débitos administrados pela Anatel;
- XIII - sobre matéria estranha à legislação dos tributos administrados pela Anatel;
- XIV - quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela Anatel; e
- XV - quando versar sobre matéria objeto de Súmula da Anatel.

Art. 52. O processo de consulta seguirá os mesmos trâmites observados para julgamento dos processos administrativos fiscais da Anatel, respeitadas as seguintes peculiaridades:

- I - não cabem recurso nem pedido de reconsideração da solução da consulta ou do despacho que declarar a sua ineficácia; e
- II - se, após a resposta definitiva à consulta, a administração alterar o entendimento nela expresso, a nova orientação atingirá apenas os fatos geradores que ocorrerem após a ciência ao consulente ou após a publicação do novo entendimento na Imprensa Oficial.

109. Como se pode observar, a consulta é procedimento destinado a esclarecer dúvidas do contribuinte sobre a aplicação da legislação tributária. O seu principal efeito prático é a suspensão da incidência de juros e multa de mora, em conformidade com o que estabelece o art. 161, § 2º, do CTN.

110. O procedimento de consulta está previsto no Decreto nº 70.235/1972 (arts. 46 a 58) e no Decreto nº 7.574/2011 (arts. 88 a 102).

111. Portanto, a legislação em vigor fornece amparo para a adoção do procedimento de consulta no âmbito da Anatel. Não obstante, essa regulamentação não é obrigatória, demonstrando-se relevante a apresentação de justificativas para a sua adoção, as quais não constam dos documentos juntados aos autos.

112. A esse respeito, sugerimos à área técnica que indique se existe demanda pela regulamentação da consulta, se há registros de requerimentos administrativos que suscitaram dúvidas sobre a aplicação da legislação e se e de que maneira a regulamentação proposta pode tornar mais eficiente e célere os processos fiscais no âmbito da Anatel.

113. Outro ponto que merece ser avaliado é a expressiva quantidade de exceções à regra de suspensão dos juros e da multa de mora – previstas nos quinze incisos do art. 51. Tais exceções podem gerar dificuldades e controvérsias na aplicação da norma, com a possível ampliação da insegurança jurídica e da ineficiência na tramitação nos processos fiscais.

2.2.12. Das disposições finais e transitórias (Título V).

114. O quinto e último Título do Regulamento de Arrecadação estabelece as disposições finais e transitórias. A redação é a seguinte:

Art. 53. Também constitui receita do FISTEL o preço de serviços administrativos ou operacionais, incluídas a emissão de segunda via de documentos, a licença para funcionamento de estação quando não ocorrer fato gerador da TFI, a emissão de certificado de operador radiotelefonista, a emissão de certificado de radiotelegrafista e a emissão de certificado de operação de estação de radioamador (COER), o qual será objeto de Portaria editada pela Anatel.

§1º Até a edição da Portaria a que se refere o caput, o pagamento relativo à emissão dos documentos corresponderá ao valor da TFF relativa à estação móvel do Serviço Rádio do Cidadão.

§2º Quando for o caso, para a obtenção dos documentos especificados no caput, o interessado deverá proceder à arrecadação do valor correspondente.

Art. 54. As demais receitas que compõem o FISTEL serão objeto de regulamentação específica.

Art. 55. Para fins do disposto no art. 19 do Decreto nº 3.624, de 5 de outubro de 2000, os recursos arrecadados serão considerados transferidos para o FUST a partir do momento de seu ingresso na conta única do Tesouro Nacional, à disposição do Fundo na Anatel.

Art. 56. Os sujeitos passivos deverão manter à disposição da Anatel todas as informações necessárias ao exercício da gestão do recolhimento dos tributos de que trata este Regulamento até que ocorra a prescrição dos respectivos créditos tributários.

Parágrafo único. A obstrução de acesso às informações de que trata o caput será considerada falta grave, sujeitando-se o infrator às sanções legais e regulamentares.

Art. 57. A exigência do crédito tributário e a aplicação das penalidades decorrentes do descumprimento das obrigações tributárias devem ser formalizadas por meio da notificação de lançamento, a qual será encaminhada pelos meios previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e em conformidade com as normas que regem o processo eletrônico na Anatel.

§1º Quando resultar frustrado um dos meios previstos no caput, a notificação deve ser realizada por edital, publicado na página da Anatel na internet.

§2º Na falta de regulamentação específica, o disposto no parágrafo anterior se aplica aos créditos não tributários.

Art. 58. Os artigos 29 a 30, 32 a 33 e 35 a 38 serão aplicáveis às receitas não tributárias administradas pela Anatel enquanto essas não forem objeto de novas disposições específicas em regulamento a ser elaborado pela Agência.

Art. 59. Portaria da Superintendência de Administração e Finanças definirá regras procedimentais específicas para as declarações relativas à Contribuição para Financiamento do Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações.

115. O art. 53 reproduz o atual art. 25 do Regulamento do Fustel (Res. 255/2001) e encontra amparo no art. 2º, *i*, da Lei nº 5.070/1966, o qual expressamente inclui os preços entre as fontes de receitas do fundo.

116. O art. 54 remete a definição de outros preços à regulamentação específica. Assim, aparentemente, outras receitas atualmente previstas no Regulamento do Fustel (que será objeto de revogação), como o preço cobrado pelo Direito de Exploração de Satélite, serão reguladas em outros atos normativos.

117. O art. 55 reproduz a atual redação do art. 21 do Regulamento do Fust (Res. 247/2001).

118. Seguindo o disposto no art. 195 do CTN e no art. 19 do Regulamento do Fust, o art. 56 exige que sejam mantidos, à disposição da Anatel, os documentos pertinentes ao lançamento tributário até o decurso do prazo prescricional. O parágrafo único do art. 56 possui a mesma redação do atual parágrafo único do art. 19 do Regulamento do Fust.

119. O art. 57 estabelece que a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidades devem ser formalizadas por meio da notificação de lançamento, a ser encaminhada em conformidade com o disposto no Decreto nº 70.235/1972 e nas normas que regem o processo eletrônico na Anatel. Aliado a isso, com fulcro no art. 23, § 1º, I, do Decreto nº 70.235/1972, o § 1º autoriza a publicação de edital na página da Anatel na internet.

120. Vale ressaltar que norma similar, porém mais detalhada, foi inserida na proposta de Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, objeto do processo nº 53500.000374/2009-05. Por tal razão, deve-se verificar a real necessidade de reprodução da regra no presente regulamento, em especial com o fim de se evitar a regulamentação de um mesmo tema por normas distintas.

121. O § 2º do art. 57 prevê a aplicação do § 1º aos créditos não tributários, ressalvada a existência de norma em sentido contrário. Entende-se que a ressalva genérica constante do § 2º pode criar insegurança jurídica, notadamente quanto à identificação de quais normas exigiriam a publicação de editais no Diário Oficial da União. Assim, sugere-se que seja adotada regra mais objetiva, indicando-se, desde logo, para quais créditos não tributários não será admitida a publicação de edital na internet.

122. Até que seja editada norma específica sobre o tema, o art. 58 estende aos créditos não tributários geridos pela Anatel a aplicação das regras que regem a forma de pagamento (arts. 29 a 30), os efeitos do inadimplemento (arts. 32 e 33) e o depósito extrajudicial (arts. 35 a 38). Não se vislumbra impedimento jurídico à proposta, notadamente porque as normas relativas às formas de pagamento se inserem no âmbito da competência regulamentar da Anatel. Por sua vez, o art. 37-A da Lei nº 10.522/2002 e o art. 3º da Lei nº 12.099/2009, ao tratarem, respectivamente, dos efeitos do inadimplemento e do depósito extrajudicial, contêm expressa referência aos créditos não tributários.

123. Não obstante, é importante lembrar que, atualmente, no âmbito da Anatel, algumas receitas não tributárias não seguem o parâmetro de atualização e de incidência de juros e multa de mora fixado no art. 37-A da Lei nº 10.522/2002. Tanto é assim que os arts. 3º e 4º da minuta de Resolução alteram, respectivamente, as Resoluções nº 386/2004 e nº 451/2006 com o objetivo de padronizar em 20% o percentual de multa aplicável aos créditos provenientes de preços públicos cobrados pela Agência. Diante disso, sugere-se que a área técnica avalie o impacto da regra geral proposta no art. 58, notadamente quanto à necessidade de alteração de instrumentos contratuais em vigor ou, se for o caso, quanto à previsão de um prazo para adequação desses instrumentos à nova normatização proposta.

124. Por fim, o art. 59 materializa regra de delegação de competência ao Superintendente de Administração e Finanças, atribuindo a esta autoridade a competência para expedir atos complementares relativos aos procedimentos de declaração da Cide-Fust.

III - CONCLUSÃO

125. Ante o exposto, esta Procuradoria Federal Especializada conclui pela regularidade formal do procedimento e, no mérito, pela legalidade dos dispositivos do Regulamento de Arrecadação de Receitas Tributárias, observados os comentários, as ressalvas e as sugestões de alteração efetuadas no corpo desta Parecer.

126. À consideração superior.

Brasília, 25 de setembro de 2017.

LUCAS BORGES DE CARVALHO
PROCURADOR FEDERAL

COORDENADOR DE PROCEDIMENTOS FISCAIS ADJUNTO

IVAN MAGALHÃES FRANCISCO
PROCURADOR FEDERAL
COORDENADOR DE PROCEDIMENTOS FISCAIS

Atenção, a consulta ao processo eletrônico está disponível em <http://sapiens.agu.gov.br> mediante o fornecimento do Número Único de Protocolo (NUP) 53500062704201758 e da chave de acesso b69e1a35

Documento assinado eletronicamente por IVAN MAGALHAES FRANCISCO, de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 65731924 no endereço eletrônico <http://sapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário (a): IVAN MAGALHAES FRANCISCO. Data e Hora: 17-11-2017 15:54. Número de Série: 5864266100457641120. Emissor: AC CAIXA PF v2.

Documento assinado eletronicamente por LUCAS BORGES DE CARVALHO, de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 65731924 no endereço eletrônico <http://sapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário (a): LUCAS BORGES DE CARVALHO. Data e Hora: 17-11-2017 15:13. Número de Série: 13945125. Emissor: Autoridade Certificadora SERPRORFBv4.



ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO
PROCURADORIA-GERAL FEDERAL
PROCURADORIA FEDERAL ESPECIALIZADA JUNTO À AGÊNCIA NACIONAL DE TELECOMUNICAÇÕES - SEDE
GABINETE DO PROCURADOR-GERAL
SAUS, QUADRA 6, BLOCO H, 6º ANDAR, ALA NORTE - BRASÍLIA/DF - CEP 70.070-940 - (61) 2312-2377

DESPACHO n. 02878/2017/PFE-ANATEL/PGF/AGU

NUP: 53500.062704/2017-58

INTERESSADOS: ANATEL - PRRE - GERÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO

ASSUNTOS: MINUTA DE RESOLUÇÃO

1. Aprovo o **Parecer n. 635/2017/PFE-ANATEL/PGF/AGU**.
2. Adicionalmente, com a finalidade de deixar claro que a regulamentação não está criando um fato gerador, e sim detalhando as hipóteses em que há necessidade de emissão de novo certificado de licença, sugiro a seguinte redação ao §2º do art. 3º da norma:

Art. 3º O fato gerador da Taxa de Fiscalização de Instalação é o exercício do poder de polícia no que tange à instalação de estações utilizadas para prestação de serviços de telecomunicações.

§1º Considera-se ocorrido o fato gerador da Taxa de Fiscalização de Instalação no momento da emissão do certificado de licença para o funcionamento das estações.

~~§2º Configura novo fato gerador da Taxa de Fiscalização de Instalação, a incidir sobre estações previamente licenciadas:~~

§ 2º Será emitido novo certificado de licença para o funcionamento das estações nas seguintes situações:

I - ~~a~~ alteração de natureza técnica que implique modificação do seu funcionamento, de acordo com a regulamentação;

II - ~~a~~ alteração que implique enquadramento da estação em nova faixa de tributação, nos termos do Anexo I da Lei nº 5.070, de 7 de julho de 1966, situação na qual o valor do tributo corresponderá à diferença positiva entre o valor devido pelo licenciamento referente à nova faixa e o valor cobrado pelo licenciamento anterior;

III - renovação da validade da licença, ~~que acarrete na expedição de nova licença.~~

§3º Após a emissão de licença para funcionamento da estação, a Taxa de Fiscalização de Instalação será devida mesmo que a Prestadora venha a desistir do serviço, da estação ou do direito solicitado, não havendo direito à restituição dos valores pagos.
3. Com essa redação, busca-se, mantendo a previsão regulamentar aderente ao poder normativo da agência reguladora (definir as hipóteses de emissão de licença), deixar mais evidente a separação e o respeito à reserva legal tributária de definição de fato gerador tributário, que, *in casu*, permanece hígida nos termos do art. 6º, §1º, da Lei nº 5.070/66, ao prever que a TFI é devida no momento da emissão do certificado de licença para o funcionamento das estações.
4. Alternativa diversa, a ser avaliada pela área técnica, seria o referido §2º se limitar a dispor que "será emitido certificado de licença para funcionamento das estações nas hipóteses definidas na regulamentação". Nesse contexto, o detalhamento atualmente contido nos seus incisos teria que ser incorporado a outro Regulamento, como, por exemplo, o que trata de licenciamento e outorga.
5. Restituam-se os autos à AFFO.

Brasília, 27 de novembro de 2017.

PAULO FIRMEZA SOARES
PROCURADOR-GERAL

Atenção, a consulta ao processo eletrônico está disponível em <http://sapiens.agu.gov.br> mediante o fornecimento do Número Único de Protocolo (NUP) 53500062704201758 e da chave de acesso b69e1a35

Documento assinado eletronicamente por PAULO FIRMEZA SOARES, de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 89747757 no endereço eletrônico <http://sapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário (a): PAULO FIRMEZA SOARES. Data e Hora: 27-11-2017 11:33. Número de Série: 1277741. Emissor: Autoridade Certificadora do SERPRO Final v4.
