



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

Processo nº 10580.002282/2007-34
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-005.303 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de junho de 2018
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente DANIEL BAUER LOREIRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. PRELIMINARES DE PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA.

Inexiste a possibilidade de ocorrência de prescrição no processo administrativo fiscal quando o contribuinte interpõe reclamações ou recurso, uma vez que tais ato suspendem o crédito fiscal, segundo dispõe o artigo 151, inciso III, do CTN.

O Superior Tribunal de Justiça diante do julgamento do Recurso Especial nº 973.733-SC, em 12/08/2009, afetado pela sistemática dos recursos repetitivos, consolidou entendimento que o termo inicial da contagem do prazo decadencial seguirá o disposto no art. 150, §4º do CTN, se houver pagamento antecipado do tributo e não houver dolo, fraude ou simulação; caso contrário, observará o teor do art. 173, I do CTN. Nesse sentido, o recorrente não comprovou ter havido pagamento do tributo.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário; vencidos os conselheiros Wesley Rocha (relator), Marcelo Freitas de Souza Costa e Juliana Marteli Fais Feriato, que davam provimento ao recurso para que não incidisse juros de mora sobre o valor da multa de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Antônio Sávio Nastureles.

(assinado digitalmente)

João Bellini – Presidente

(assinado digitalmente)

Wesley Rocha – Relator

(assinado digitalmente)

Antônio Sávio Nastureles - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Junior, Andréa Brose Adolfo, João Maurício Vital, Alexandre Evaristo Pinto, Marcelo Freitas de Souza Costa, Antônio Savio Nastureles, Juliana Marteli Fais Feriato e Wesley Rocha.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por DANIEL BAUER LOREIRO, contra o acórdão de julgamento n.º 15-17.865, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador-BA, que julgou parcialmente procedente a impugnação e para exonerar o valor de R\$4.758;53 (quatro mil, setecentos e cinquenta e oito reais e cinquenta e três centavos), relativo ao exercício 2002, ano-calendário de 2001 e manter o imposto suplementar, no valor de R\$6.626,78 (seis mil, seiscentos e vinte e seis reais e setenta e oito centavos), relativo ao exercício 2003, ano-calendário de 2002, e a multa de ofício respectiva, com os acréscimos legais pertinentes.

Conforme já relatado pela DRJ de origem, o lançamento decorreu de seleção do Contribuinte para fiscalização após apreensão pelo Escritório de Pesquisa e Investigação na 53 Região Fiscal (Espei-RF05) de notas fiscais e recibos de despesas médicas em nome do Contribuinte e que não foram reconhecidos pelas clínicas e profissionais de saúde, supostamente emitentes. O crédito tributário foi constituído a partir de deduções indevidas de dependentes nos exercícios 2002 e 2003, anos-calendário de 2001 e 2002, respectivamente, bem como de despesas médicas e pensão alimentícia judicial nos exercícios de 2002 a 2004, anos-calendário de 2001 a 2003, respectivamente.

Portanto, estavam sendo exigidos os exercícios de 2002 a 2004, sendo que o exercício de 2002 foi considerado decaído pela DRJ de origem.

O interessado deixou de contestar os valores glosados a título de despesas médicas e pensão alimentícia judicial no exercício 2003, ano-calendário de 2002, sendo, portanto, já considerada matéria não impugnada.

O contribuinte irresignado, recorre a esse Conselho argumentando a decadência do exercício de 2003, ano calendário de 2002, bem como da inaplicabilidade da taxa selic sobre a multa imposta (Recurso voluntário nas fls. 240 a 247 do e-processo).

Diante dos fatos, é o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Relator - Wesley Rocha

O recurso cumpre seu requisito de tempestividade. Portanto, dele o conheço e passo analisar o mérito.

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

DECLARAÇÃO DO IRPF DE 2002, EXERCÍCIO DE 2003

Em sede de impugnação de primeira instância e no recurso protocolado, o contribuinte alegou a decadência do débito. A DRJ de origem acolheu a decadência do exercício de 2002, ano calendário de 2001, mantendo os demais exercícios.

Para análise do pedido de acolhimento de decadência, é importante registrar que houve intimação por edital em 10.05.2007 (fl. 138 do e-processo), e posterior pedido de cópia do processo por meio de representante legal do recorrente em janeiro de 2008 (fls 153/154 do e-processo), onde se manifestou solicitando a nulidade de intimação. Diante dos argumentos do contribuinte foi deferida nova intimação para se manifestar no feito (fl. 206), restando o interessado intimado efetivamente em 14.08.2008 (fl. 210).

Todavia, diferente do que pretende o recorrente, verifico não ser possível acolher a tese da decadência, uma vez que o fato gerador da declaração do IRPF de 2002 ocorreu em 31.12.2002, e o contribuinte foi notificado em 2008, estando dentro do prazo decadencial para o seu lançamento, conforme entendimento consolidado pelo STJ, tendo em vista a aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN.

O Superior Tribunal de Justiça consolidou seu entendimento no Recurso Especial n.º 973.733, de 12/08/2009, julgado sob o regime dos recursos repetitivos.

Nesse sentido, o prazo decadencial para o Fisco lançar o crédito tributário é de cinco anos, contados: *i*) a partir da ocorrência do fato gerador, quando houver antecipação de pagamento e não houver dolo, fraude ou simulação (art. 150, §4º, CTN); ou *ii*) a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso de ausência de antecipação de pagamento (art. 173, I, CTN).

Conforme mencionado, a notificação do contribuinte ocorreu em 14.08.2008, e o prazo decadencial é computado a partir do exercício seguinte ao que o crédito poderia ter sido lançado, que foi em 2004, haja vista que o lapso temporal do prazo de cinco anos ter sido consumado em 31.12.2008. Com isso, o marco inicial para a contagem do prazo seria em 2004, tendo o fisco até dezembro de 2008 para realizar a notificação do lançamento.

Ressalta-se que, a notificação do lançamento tem o condão de dar eficácia ao lançamento, ou seja, o procedimento de envio da notificação perfectibiliza todos esses atos anteriores pré-constituídos pelo agente fiscal (auditor). Nesse sentido, Leandro Paulsen explica que:

“A notificação do lançamento ao sujeito passivo é condição para que o lançamento tenha eficácia. Trata-se de providência que aperfeiçoa o

lançamento, demarcando, pois, a formalização do crédito pelo Fisco. O crédito devidamente notificado passa a ser exigível do contribuinte. Com a notificação, o contribuinte é instado a pagar e, se não o fizer nem apresentar impugnação, poderá sujeitar-se à execução compulsória através de execução fiscal. Ademais, após a notificação, o contribuinte não mais terá direito a certidão negativa de débitos. A notificação está para o lançamento como a publicação está para a Lei, sendo que para esta o Min. Ilmar Galvão, no RE 222.241/CE, ressalta que "Com a publicação fixa-se a existência da lei e identifica a sua vigência...". PAULSEN, Leandro. Direito Tributário e Código tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência. 11ª Ed. Livraria do Advogado, notas ao artigo 142 do CTN".

Portanto, não acolho a preliminar de decadência alegada pelo recorrente.

DO MÉRITO

DOS JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Alega o recorrente que os juros de mora sobre a multa de ofício não seriam aplicáveis, por ausência de previsão legal.

Conforme se constata do auto de lançamento, especificamente da página 19 do feito, não é possível concluir que foram aplicados juros sobre a multa. Porém, é corrente a utilização desse procedimento na atualização dos tributos quando das autuações dos contribuintes.

Assim, no contexto trazido pelo contribuinte, tenho que assiste razão sua pretensão de não incorrer na eventualidade da imposição dessa exigência pelo Fisco quando da atualização do crédito fiscal, uma vez que não há previsão legal para eventual aplicação de juros sobre a multa de ofício que acompanha o principal. Senão vejamos.

Os juros que atualizam a impontualidade ou a sonegação dos tributos da União é a taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), que foi criada pela Lei nº 9065/95, que teve sua origem na Medida Provisória n.º 947, de 22.03.1995 (reeditada sob ns. 972/95, em 20.04.95, e 998, em 19.05.95), do qual o artigo 13 assim dispõe:

"Artigo 13 - A partir de 1º de abril de 1995 os juros de que tratam a alínea "c" do parágrafo único do art. 14 da Lei n. 8847, de 28 de janeiro de 1994 com redação dada pelo artigo 6º da Lei n. 8850, de 28 de janeiro de 1994 e pelo artigo 90 da Lei 8981/95 o artigo 84, inciso I, e o artigo 91, § único, alínea "a.2", da Lei 8981/95, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC - para títulos federais, acumulada mensalmente."

Posteriormente, o Congresso Nacional transformou a MP na Lei nº 9.065/95.

Portanto, a taxa SELIC é a taxa referencial oficial para aplicação dos tributos da União, conforme prevê, no art. 5º, §3º, e no art. 61, da Lei nº 9.430, de 1996, as seguintes disposições:

Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

(...)

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

(...)

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

A súmula CARF n.º 04 pacificou o entendimento da aplicação da taxa SELIC aos tributos federais, senão vejamos:

"Súmula 04. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais".

Já o Superior Tribunal de Justiça, em repercussão geral, nos moldes do artigo 543-C, do antigo CPC de 1973, manifestou o seguinte entendimento acerca da matéria:

“TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. EXECUÇÃO FISCAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE. EXISTÊNCIA DE PREVISÃO EM LEI ESTADUAL. ART. 535, II, DO CPC. INOCORRÊNCIA.

2. A Taxa SELIC é legítima como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de Lei Estadual que determina a adoção dos mesmos critérios adotados na correção dos débitos fiscais federais. (...) (STJ. Resp 879844. Min. Rel. Luiz Fux. Dje 25/11/2009).

Nesse sentido, para que a taxa SELIC pudesse ser aplicada à multa de ofício, verifico que a pretensão deveria constar pelo menos no artigo 161 do CTN, logo abaixo citado, ou em outra legislação em vigor:

"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros 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 nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1o Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2o O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito." (grifo nosso)

Conforme se depreende da interpretação do dispositivo acima, o crédito não pago no seu vencimento, integral ou não, é acrescido de juros de mora, mas não menciona nada sobre a atualização monetária da multa.

Sabe-se que a multa possui característica de penalizar o não pagamento, e é aplicada em conjunto com o valor principal, justamente para evitar sua reincidência ou lesão ao fisco, somado aos juros de mora, que inevitavelmente atualizam a impontualidade e não a uma penalidade, que por si só já é a aplicação de uma advertência para aquele que deixou de honrar com uma obrigação.

Consoante se observa da legislação em vigor e da jurisprudência não se vislumbra dispositivo possível de aplicar os juros sobre a multa.

A ausência de previsão legal para a incidência de juros sobre a multa de ofício vem sendo reconhecida pela jurisprudência deste CARF, ainda não consolidada mas que adotada em diversos julgados, conforme ementa do Acórdão 3402002.929, de 24/02/2016, proferida no processo 13819.000810/200425, abaixo transcrito:

"EMENTA.

(...)

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Não incidem juros de mora sobre a multa de ofício, por carência de fundamento legal expresso.

Recurso voluntário provido em parte".

Por entender ser mais didático, transcrevo parte da decisão proferida no Acórdão n.º 3403-002.367, deste Conselho, relatado pelo Conselheiro Rosaldo Trevisan:

"(...)

O assunto seria aparentemente resolvido pela Súmula nº4 do CARF:

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

Contudo, resta a dúvida se a expressão “débitos tributários” abarca as penalidades, ou apenas os tributos. Verificando os acórdãos que serviram de fundamento à edição da Súmula, não se responde a questão, pois tais julgados se concentram na possibilidade de utilização da Taxa SELIC.

Segue-se então, para o art. 161 do Código Tributário Nacional, que dispõe:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros 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 nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

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

As multas são inequivocamente penalidades. Assim, restaria ilógica a leitura de que a expressão créditos ao início do caput abarca as penalidades. Tal exege-se equivaleria a sustentar que: “os tributos e multas cabíveis não integralmente pagos no vencimento serão acrescidos de juros, sem prejuízos da aplicação das multas cabíveis”.

A Lei nº 9.430/1996, por sua vez, dispõe, em seu art. 61, que:

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

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

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

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se Glosa dos Valores Deduzidos mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Novamente ilógico interpretar que a expressão “débitos” ao início do caput abarca as multas de ofício. Se abarcasse, sobre elas deveria incidir a multa de mora, conforme o final do comando do caput.

Mais recentemente tratou-se do tema nos arts. 29 e 30 da Lei nº 10.522/2002:

“Art. 29. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de Ufir, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

§ 1º A partir de 1º de janeiro de 1997, os créditos apurados serão lançados em reais.

§ 2º Para fins de inscrição dos débitos referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.

§ 3º Observado o disposto neste artigo, bem assim a atualização efetuada para o ano de 2000, nos termos do art. 75 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fica extinta a Unidade de Referência Fiscal – Ufir, instituída pelo art. 1º da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Art. 30. Em relação aos débitos referidos no art. 29, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.” (grifo nosso)

Veja-se que ainda não se aclara a questão, pois se trata da aplicação de juros sobre os “débitos” referidos no art. 29, e a expressão designada para a apuração posterior a 1997 é “créditos”. Bem parece que o legislador confundiu os termos, e quis empregar débito por crédito (e vice-versa), mas tal raciocínio, ancorado em uma entre duas leituras possíveis do dispositivo, revela-se insuficiente para impor o ônus ao contribuinte.

Não se tem dúvidas que o valor das multas também deveria ser atualizado, sob pena de a penalidade tornar-se pouco efetiva ou até inócua ao fim do processo. Mas o legislador não estabeleceu expressamente isso. Pela carência de base legal, então, entende-se pelo não cabimento da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, na linha que já vem sendo adotada por esta Turma”.

A mesma interpretação se depreende dos Acórdãos n.º 3403002.367, de 24/07/2013 e Acórdão 3402002.862, de 26/01/2016, deste Conselho, do qual compartilho do mesmo entendimento por compreender que inexistente previsão legal para aplicação do tema em questão.

Assim, concluo pela inaplicabilidade dos juros de mora sobre multa de ofício.

Conclusão

Em face do exposto, voto por CONHECER do presente recurso, para não acolher a preliminar de decadência alegada e no mérito dar PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, reconhecendo, para efeitos de execução do presente acórdão pela unidade local, que não incidem juros de mora sobre o valor da multa de ofício aplicada.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wesley Rocha – Relator.

Voto Vencedor

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

1. Concernente à postulação de não aplicabilidade de juros de mora sobre a multa de ofício em face de suposta ausência de previsão legal que autorize tal incidência, não assiste razão à Recorrente, sendo imperioso, com a devida vênia do Relator, abrir divergência quanto à matéria.
2. As três turmas da Câmara Superior têm se manifestado pela incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Segue lista exemplificativa: acórdãos nº **9101-003.469** – 1ª Turma - sessão 7/03/2018 - relatora Adriana Gomes Rêgo; nº **9202-006.473** – 2ª Turma - sessão de 30/01/2018 - relator Luiz Eduardo de Oliveira Santos e nº **9303-006.008** - 3ª Turma - sessão 29/11/2017 - redator voto vencedor Andrada Márcio Canuto Natal.
3. Transcrevo excerto do voto do Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, que, ao redigir o voto vencedor no citado acórdão nº **9303-006.008** expõe com minuciosa precisão a matéria:

De acordo com o art. 161 do CTN, o crédito tributário não pago no vencimento deve ser acrescido de juros de mora, qualquer que seja o motivo da sua falta. Dispõe ainda em seu parágrafo primeiro que, se a lei não dispuser de modo diverso, os juros serão cobrados à taxa de 1% ao mês.

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros 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 nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

(...)

De forma que o art 61 da Lei nº 9.430/96 determinou que, a partir de janeiro/97, os débitos vencidos com a União serão acrescidos de juros de mora calculados pela taxa Selic quando não pagos nos prazos previstos na legislação tributária, até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. Entendo que os débitos a que se refere o art. 61 da Lei nº 9.430/96 correspondem ao crédito tributário de que dispõe o art. 161 do CTN.

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

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

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

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

O art. 139 do CTN dispõe que o crédito tributário decorre da obrigação tributária e tem a mesma natureza desta. Já o art. 113, parágrafo primeiro, do mesmo diploma legal, define que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Assim, se o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta, necessariamente deve abranger o tributo e a penalidade pecuniária.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

A multa de ofício aplicada ao presente lançamento está prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96 que prevê expressamente a sua exigência juntamente com o tributo devido. Ao constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício, ao tributo somase a multa de ofício, tendo ambos a natureza de obrigação tributária principal, devendo incidir os juros à taxa Selic sobre a sua totalidade.

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;

(...)

Tanto é assim, que a própria Lei 9.430/96, em seu art. 43, prevê a incidência de juros Selic quando a multa de ofício é lançada de maneira isolada. Não faria sentido a incidência dos juros somente sobre a multa de ofício exigida isoladamente, pois ambas tem a mesma natureza tributária.

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Por todo o exposto, a multa de ofício proporcional, lançada juntamente com o tributo devido, se não paga no vencimento, sujeitase a juros de mora calculado com base na taxa SELIC por força do disposto no art. 61, caput e §3º da Lei nº 9.430, de 1996.

Para reforçar este entendimento, transcrevo abaixo precedentes judiciais e administrativos elaborado pela assessoria jurídica do CARF em estudos internos a respeito da matéria.

Julgamento da matéria nos Tribunais Superiores

Em 1º de setembro de 2009, a 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça assim decidiu nos autos do Recurso Especial nº1.129.990 PR, sob a condução do Ministro Castro Meira:

TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.

1. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.

2. Recurso especial provido.

Analisouse, no caso, norma estadual questionada sob o argumento de que a multa por inadimplemento de ICMS não integraria o crédito tributário. Interpretando o art. 161 do CTN em conjunto com os arts. 113 e 139 do CTN, o Ministro concluiu que o crédito e a obrigação tributária são compostos pelo tributo devido e pelas penalidades eventualmente exigíveis e, tendo em conta que o art. 161 do CTN ao se referir ao crédito, está tratando de crédito tributário, concluiu que referido dispositivo autoriza a exigência de juros de mora sobre multas.

A 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, em 18 de maio de 2010, replicou este entendimento ao decidir o Recurso Especial nº 834.681MG, sob relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. TAXA SELIC. APLICAÇÃO PARA TRIBUTOS ESTADUAIS DIANTE DA EXISTÊNCIA DE LEI AUTORIZADORA. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 879844/MG, DJE DE 25/11/2009, JULGADO SOB O REGIME DO ART. 543C DO CPC. ESPECIAL EFICÁCIA VINCULATIVA DESSE PRECEDENTE (CPC, ART. 543C, § 7º), QUE IMPÕE A ADOÇÃO EM CASOS ANÁLOGOS. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE. PRECEDENTE DA 2ª TURMA DO STJ.

RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

Também se tratava, neste caso, de legislação estadual.

Em 04 de dezembro de 2012, a 1ª Turma manteve este posicionamento no julgamento de Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.335.688PR, relatado pelo Ministro Benedito Gonçalves:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.

2. Agravo regimental não provido.

Neste caso, a multa de ofício fora lançada com fundamento no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e o sujeito passivo alegava a inexistência, no referido dispositivo legal, de qualquer menção sobre a cobrança de juros de mora.

Por fim, em 07 de junho de 2016, a 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça mais uma vez aplicou a jurisprudência pacífica do Tribunal, agora em face de Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial nº 870.973MG, sob relatoria do Ministro Humberto Martins:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC/73. INEXISTÊNCIA. DEVIDO ENFRENTAMENTO DAS QUESTÕES RECURSAIS. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO. MATÉRIA DE CUNHO EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAL. REEXAME. COMPETÊNCIA DO STF.

1. *Inexiste violação do art. 535 do CPC/73 quando a prestação jurisdicional é dada na medida da pretensão deduzida, com enfrentamento e resolução das questões abordadas no recurso.*

2. *Nos termos da jurisprudência pacífica do STJ, o crédito tributário compreende a multa pecuniária, o que legitima a incidência de juros moratórios sobre a totalidade da dívida.*

3. *Da leitura do acórdão recorrido, depreende-se que a questão acerca da base de cálculo do ICM/ST foi debatida pelo Tribunal de origem com fundamento eminentemente constitucional, sendo a sua apreciação de competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal, conforme dispõe o art. 102, III, do permissivo constitucional*

Agravo interno improvido.

A análise recaiu, assim, sobre legislação do Estado de Minas Gerais.

O Superior Tribunal de Justiça, portanto, não apreciou as questões colocadas em face da redação do art. 61, caput e §3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Ementas de acórdãos recentes da CSRF

Acórdão nº 9101002.514, de 13 de dezembro de 2016, Relator Conselheiro Rafael Vidal de Araújo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2004, 2005, 2006

[...]

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. Por ser parte integrante do crédito tributário, a multa de ofício sofre a incidência dos juros de mora, conforme estabelecido no art. 161 do CTN. Precedentes do STJ.

Acórdão nº 9202004.250, de 23 de junho de 2016, Relatora Maria Helena Cotta Cardozo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Período de apuração: 01/01/2004 a 10/09/2004

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional, e sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. Recurso Especial do Contribuinte conhecido e negado

Acórdão nº 9303004.570, de 8 de dezembro de 2016, Redator Conselheiro Rodrigo da Costa Póssas:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**Data do fato gerador: 31/10/2007**JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.**O crédito tributário, quer se refira a tributo, quer seja relativo à penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic até o mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês de pagamento. [...]*

4. Para complementar, faz-se referência à decisão recente da 1ª Turma da Câmara Superior, corporificada no Acórdão nº **9101-003.510** - Sessão de 3 de abril de 2018 - ao analisar a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, com voto vencedor redigido pela Conselheira Cristiane Silva Costa, ao ponderar a orientação prevalecente na jurisprudência do CARF pela manutenção da cobrança de juros sobre a multa.
5. Adoto, pois, como fundamento de decidir as razões expostas nos votos dos acórdãos nº **9101-003.469** e nº **9202-006.473** bem como nos votos condutores dos acórdãos nº **9303-006.008** e nº **9101-003.510**, para negar provimento ao recurso voluntário na matéria relativa à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

(Assinado digitalmente)

Antônio Sávio Nastureles - Redator designado.