



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10680.002645/2001-18
Recurso nº : 101-134010
Matéria : IRPJ
Recorrente : FIAT DO BRASIL S/A
Recorrida : 1ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 19 de junho de 2006
Acórdão : CSRF/01-05.468

TRIBUTO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa - JUROS DE MORA. O crédito tributário não integralmente pago no vencimento deve ser acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, inclusive durante o período em que a exigibilidade do crédito tributário estiver suspensa por decisão administrativa ou judicial. (CTN art. 161 c/c art. 5º DL 1.736/79).

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FIAT DO BRASIL S/A,

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JOSÉ CLÓVIS ALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 AGO 2006

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA (Substituto convocado), JOSÉ CARLOS PASSUELLO, MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 10680.002645/2001-18
Acórdão : CSRF/01-05.468

Recurso nº : 101-134010
Recorrente : FIAT DO BRASIL S/A
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

A empresa supra qualificada, inconformada com a decisão contida no acórdão nº 101-94.454 de 04 de dezembro de 2.003, fls. 267/280, utilizando a faculdade contida no artigo 32-II do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes aprovado pela Portaria MF 55/98, apresenta Recurso Especial de Divergência, e pede o provimento do apelo.

Do que foi decidido inconforma-se o recorrente com a manutenção dos juros de mora lançados, quando o crédito encontra-se suspenso por força de decisão judicial, situação essa desde antes da lavratura do auto de infração.

O acórdão recorrido está assim ementado:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NORMAS PROCESSUAIS – AÇÕES JUDICIAL E ADMINISTRATIVA CONCOMITANTES – IMPOSSIBILIDADE – A busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário, antes ou depois do lançamento “ex officio”, enseja renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito, por parte da autoridade administrativa, tomando-se definitiva a exigência tributária nesta esfera.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – Descabe a sua imposição quando a exigibilidade do tributo ou contribuição tiver sido suspensa, nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional.

JUROS MORATÓRIOS - TAXA SELIC – O Código Tributário Nacional autoriza a fixação de percentual de juros de mora diverso daquele previsto no § 1º do art. 161.

Argumenta o recorrente haver dissídio jurisprudencial entre o aresto combatido e os acórdãos nºs 202-11.303 e 201-76.689, cujas cópias integrais fez juntar aos autos.



Processo nº : 10680.002645/2001-18
Acórdão : CSRF/01-05.468

Argumenta o recorrente que enquanto o acórdão recorrido manteve os juros de mora lançados no caso de crédito tributário suspenso por decisão judicial, os paradigmas entenderam que no período da suspensão da exigibilidade não se caracteriza a mora, pois não existe exigibilidade, logo inexistente a possibilidade de incorrer em mora.

Discorda da aplicação pelo relator do artigo 61 § 3º da Lei 9.430/96, argumentando que tal norma é aplicada quando o contribuinte deixar de recolher tributo espontaneamente, hipótese totalmente diferente do caso em comento, em que o contribuinte, ora recorrente, ingressou com ação judicial, obtendo decisão favorável, antes mesmo da ocorrência do fato gerador do crédito. Não se trata da aplicação do citado artigo mas da hipótese prevista no artigo 63 da mesma lei.

Diz que os juros de mora só são devidos se ocorrer a mora, o que não acontece no caso do contribuinte que busca a tutela judicial e obtém sentença favorável. Cita doutrina de Orlando Gomes. Cita o artigo 963 do Código Civil.

Conclui não serem devidos juros no período de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Cita parte dos votos contido nos acórdão 301-28.268, que afasta a multa de mora no caso de crédito com suspensão por parte da justiça, e 101-42.144, que teve como relator Paulo de Barros Carvalho no qual se afasta tanto os juros como a multa moratória.

Diz que o fato do artigo 63 § 2º da Lei 9.430/96 falar só em multa de mora, silenciando sobre os juros, não significa que tais juros devam ser pagos juntamente com o montante principal. E se a norma prevesse tal ônus estaria em contrariedade com o disposto no artigo 161 do CTN pois para exigência de juros pressupõe falta do contribuinte para configuração da mora, o que não ocorre "in casu", que, diante de seu nível hierárquico (lei complementar) há de prevalecer sobre a lei 9.430/96.


Processo nº : 10680.002645/2001-18
Acórdão : CSRF/01-05.468

O Presidente da Câmara Recorrida, em despacho 101-51/2005 de folhas 340/343, deu seguimento ao recurso deu seguimento ao apelo, por entender preenchidos os requisitos regimentais.

Cientificado o Procurador da Fazenda Nacional apresentou Contra-Razões ao recurso, argumentando ser pacífica a jurisprudência do Conselho sobre o tema, transcreve diversos julgados.

Recurso e contra-razões lidos na íntegra em sessão.

É o relatório.



Processo nº : 10680.002645/2001-18
Acórdão : CSRF/01-05.468

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo e teve seu seguimento deferido, dele tomo conhecimento, pois a divergência entre o aresto recorrido e o acórdão paradigma está patente, pois enquanto que no atacado a tese foi de que os juros são devidos no caso de crédito suspenso por medida judicial, os paradigmas entendem que eles não são devidos durante o interregno de proteção judicial, em virtude do contribuinte não estar em mora.

A questão a ser resolvida nesta instância especial está na interpretação da legislação atinente aos juros de mora, no caso do contribuinte estar protegido pela suspensão do crédito tributário por medida judicial, artigo 151 § V do CTN, Lei 5.172/66.

Transcrevamos a legislação:

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966
Art. 151 - Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;


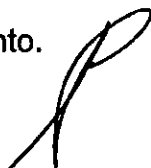
III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

{Inciso V introduzido pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001.}

VI - o parcelamento.



Processo nº : 10680.002645/2001-18
Acórdão : CSRF/01-05.468

{Inciso VI introduzido pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001.}

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes.

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 1% (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.**

Ressalto inicialmente que não consta dos autos quaisquer notícias sobre eventual depósito judicial da quantia questionada, até mesmo porque quantia não se estabeleceu na ação judicial, pois o contribuinte pleiteou e obteve deferimento judicial, ainda não definitivo, para compensar a totalidade dos prejuízos apurados independentemente da limitação de 30% do lucro real, imposta pelo artigo 42 da Lei 8.981/95.

Não há dispositivo legal que autorize a dispensa de juros de mora em qualquer crédito tributário vencido, seja qual for o motivo determinante da falta eles são devidos conforme artigo 161, supra que apresenta como única exceção a pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Por outro lado, o artigo 5º, do Decreto-lei nº 1.736/79 é mais contundente e específico quando determina:

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



Processo nº : 10680.002645/2001-18
Acórdão : CSRF/01-05.468

O § 2º, do artigo 63, da Lei nº 9.430/96 diz respeito apenas à multa de mora e não há como aplicar a analogia ou estender os mesmos efeitos para os juros de mora porque de acordo com o artigo 161 do Código Tributário Nacional, somente a consulta formulada antes do vencimento do crédito tributário suspende a fluência de juros de mora até a solução da consulta.

Da jurisprudência administrativa:

Tanto os Conselhos como esta CSRF somente afasta os juros de mora quando existe depósito judicial, na sua falta qualquer que seja o motivo do não pagamento do tributo os juros são mantidos conforme se nota nos seguintes julgados:

ACÓRDÃO Nº : 101-93.884

IRPJ. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. Se a exigibilidade do crédito tributário estava suspensa na forma do artigo 151, inciso V, do Código Tributário Nacional (art. 1º da Lei Complementar nº 104/2001), incabível o lançamento da multa de ofício.

IRPJ. JUROS DE MORA. Os juros de mora são devidos, inclusive durante o período em que a exigibilidade do crédito tributário esteja suspensa por decisão administrativa ou judicial."

Acórdão nº : 103-21.585

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador, para promover o lançamento tributário nos casos de tributos enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação.

JUROS DE MORA - INCIDÊNCIA - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, qualquer que seja o motivo determinante da falta.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE - JUROS DE MORA - A suspensão da exigibilidade do crédito tributário não interrompe ou elimina a incidência dos juros de mora, salvo na existência de depósito no montante integral.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa SELIC.



Processo nº : 10680.002645/2001-18
Acórdão : CSRF/01-05.468

DOCTRINA

Há doutrinadores que entendem que os juros são devidos no caso de créditos tributários suspensos por medida judicial outros não.

O eminente tributarista Edmar Oliveira Andrade Filho, em sua obra *Infrações e Sanções Tributárias*, Dialética São Paulo 2.003, fl. 167/168, assim, em síntese se posiciona sobre o tema:

"Incidência de Juros e Multa de Mora durante o Período da Suspensão da Exigibilidade.

Em relação aos juros de mora há, no CTN, o enunciado do art. 161, o qual determina que "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" no CTN ou na lei tributária. Além disso, em relação aos créditos tributários da União, há o art. 5º do Decreto-lei nº 1.736/79, que tem a seguinte redação:

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

Embora o preceito faça referência à "decisão administrativa ou judicial", ele tem sido utilizado para justificar a incidência de juros de mora durante todo o período da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o que abrange hipóteses em que não há, propriamente, uma "decisão", como nos casos de apresentação de recursos e reclamações na forma das normas que regem o processo administrativo.

Antes de tudo, é necessário ressaltar que há dúvida razoável sobre a eficácia do art. 5º do Decreto-lei nº 1.736/79, posto que o mesmo surgiu por ocasião da reformulação da legislação sobre a cobrança de encargos moratórios e a matéria já sofreu diversas modificações sem que o dispositivo legal tenha sido repetido. Para citar apenas três dessas modificações, ficamos com a Lei nº 8.218/91, a Lei nº 8.383/91, e a Lei nº 9.430/96. as modificações preconizadas pelas Leis citadas regularam inteiramente a matéria, de modo que ao não repetir o mandamento do art. 5º do Decreto-lei nº 1.736/79, pode este ser considerado revogado por força do § 1º do art. 2º da Lei de Introdução ao Código Civil.

Além do apontado problema da vigência, há dúvida se esse preceito é válido do ponto de vista formal e material.

Sob o aspecto formal, o art. 5º do Decreto-lei nº 1.736/79 é inconstitucional *ab initio*. Referido Decreto-lei foi editado sob o pálio da ordem constitucional pretérita que não admitia essa espécie de diploma normativo para tratar de matéria penal. Do ponto de vista material ele é também inválido porque prescreve hipótese de penalidade sem nenhuma antijuridicidade. Essa invalidade decorre do fato de que o advento da norma que determina suspensão da exigibilidade retira todo e qualquer laivo de

Processo nº : 10680.002645/2001-18
Acórdão : CSRF/01-05.468

antijuridicidade e é absolutamente incompatível com qualquer comportamento negligente ou sem a devida diligência.

Durante o período da suspensão da exigibilidade do crédito tributário vigora uma norma que inibe o direito que o sujeito ativo tem de exigir (amigavelmente ou por intermédio de execução forçada) o *quantum* em questão e que, de outro lado, garante ao sujeito passivo o direito subjetivo de não pagar o montante em discussão e de não sofrer qualquer ação estatal com o objetivo de cobrança, exceto a formalização do lançamento tributário para prevenir a decadência.

Assim sendo, durante o período de vigência da norma que determina a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, a falta de pagamento (por não ser ele exigível) não constitui ato ilícito e, em decorrência, não pode ser sancionável. Na clara lição de Alberto Xavier, "sem exigibilidade não há mora. Se a exigibilidade está suspensa, suspensão está a mora."

A incidência da norma que determina a suspensão da exigibilidade do crédito tributário dá ao sujeito passivo o direito subjetivo de não cumprir a obrigação tributária. E o sujeito passivo não deve cumprir o que foi estabelecido em lei em virtude de um "exercício regular de direito" que é um princípio geral de direito penal que ingressa no campo do direito tributário pela porta do inciso II do art. 108 do CTN. Não há, no caso, um comportamento perigoso (socialmente desaprovado), porquanto o sujeito passivo conta com a proteção de uma norma geral isoladamente ou de uma norma individual baseada em uma norma geral suspensiva da exigibilidade do crédito. Daí ser escorreita a lição de Geraldo Ataliba quando disse que "é mesmo logicamente inconcebível que um comportamento possa ser jurídico e antijurídico ao mesmo tempo". Se alguém está sob a tutela de uma norma que não impõe um dever-ser, não há como pretender que possa ser apenado por não cumprir aquele dever-ser porque, jurídica e logicamente, ele não existe ou não pode produzir os efeitos que lhes são próprios.

Em decorrência do exposto, parece fora de dúvida razoável que no período da suspensão da exigibilidade do crédito tributário não podem incidir penalidades como juros de mora e multas de mora fixadas de acordo com um certo período de tempo. Essa conclusão independe da circunstância de estar ou não vencido o débito tributário, porque a norma que suspende a exigibilidade do crédito tributário não faz diferença entre uma situação e outra. Ela encontra o crédito tributário (Ou a obrigação) no *status* em que ele está no momento da suspensão e o mantém assim até o momento em que deixa de ser aplicada.

Pelas razões acima, é lícito afirmar que o indigitado art. 5º do Decreto-lei nº 1.736/79 ofende o disposto no art. 151 do CTN. De fato, ele nega a eficácia da norma que determina a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o que equivale a dizer que um decreto-lei (diploma normativo com força de lei ordinária) dispõe contra os mandamentos de uma lei complementar que tem fundamento de validade no art. 146 da CF. Um diploma normativo com força de lei (de lei ordinária, como é o decreto-lei) não pode negar vigência, amputar ou ampliar as disposições de matérias reguladas em leis complementares quando há reserva constitucional desse tipo de lei. Quando um diploma normativo com força de lei adentra o campo de matéria reservada a lei completamente, há inconstitucionalidade por invasão de competência."

Feita a transcrição passo à análise.



Processo nº : 10680.002645/2001-18
Acórdão : CSRF/01-05.468

No entanto a interpretação dada pelo doutrinador parte da premissa equivocada de que os juros de mora se constituem em penalidade, o que não são, apenas remuneram o capital que, pertencendo ao fisco, estava em mãos do contribuinte conforme defendem os tributaristas Hugo de Brito Machado, Angela Maria da Motta Pacheco.

“Correção monetária e juros

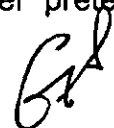
Não obstante inexista a mora, são devidos a correção monetária e os juros.

Os juros, embora denominados “juros de mora”, também não se constituem em sanção. Eles remuneram o capital que, pertencendo ao fisco, estava em mãos do contribuinte.” (Mandado de Segurança em Matéria Tributária – Hugo de Brito Machado, Dialética, 3ª Edição 1998, página 135).

“Quanto aos juros de mora, entendemos nós, que não consistem em sanção. São apenas o rendimento do ativo financeiro que deveria estar nos cofres públicos e lá não está em virtude do inadimplemento por parte do contribuinte. Como o contribuinte está usufruindo de um ativo que não seria mais seu, deverá pagar aos cofres públicos o rendimento.

As multas de mora são reparatórias. Visam reparar o prejuízo pela demora no pagamento.” (Sanções Tributárias e Sanções Penais Tributárias – Angela Maria da Motta Pacheco – Max Limonad – 1.997, página 80).

O primeiro equívoco do doutrinador e também pelo recorrente que entende deva ser os juros afastados, foi tratá-los como sanção, o que não está correto como vimos nas colocações dos dois outros tributaristas eles se constituem em uma remuneração do capital, que pertencente ao estado pelo vencimento do prazo de pagamento do tributo, continua sob qualquer pretexto de posse do contribuinte.



Processo nº : 10680.002645/2001-18
Acórdão : CSRF/01-05.468

O segundo equívoco foi entender como revogado o artigo 5º do Decreto Lei nº 1.736/79, pois nenhum dos textos legais apontados trataram dos juros nos casos de suspensão do crédito tributário, logo inapropriada a conclusão de que teriam eles tratado inteiramente da matéria e portanto revogado o referido artigo nos termos da Lei de Introdução ao Código Civil.

Os juros com base na SELIC desde a sua instituição são devidos pelos dois lados da relação jurídico tributária, tanto na exigência do crédito tributário como nas compensações ou restituições eles são calculados e devem ser pagos.

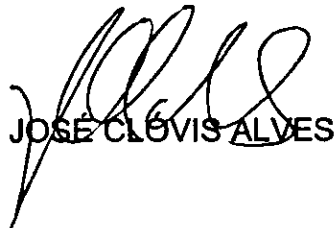
Ora recorrendo o contribuinte ao judiciário e não fazendo o depósito, o sujeito ativo da relação tributária, com certeza, terá que buscar no mercado recursos para cobrir o déficit e, por ele pagará no mínimo os juros calculados pela referida taxa, logo nada mais justo, que exigi-los em relação aos seus créditos junto ao sujeito passivo inadimplente, seja qual for o motivo da inadimplência. Assim determinou o legislador e assim tem de ser cumprido.

Inaplicável o artigo 963 do Código Civil, visto que os juros na relação tributária são regidos pelo CTN e legislação específica sobre a matéria.

Quanto à jurisprudência citada cabe lembrar que aplica-se à partes litigantes naqueles litígios, não estendendo seus efeitos a outras lides.

Assim conheço o recurso especial apresentado pela empresa e, no mérito, voto para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Sala de sessões - DF, em 19 de junho de 2006.


JOSE CLÓVIS ALVES

