



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

**Processo nº** 10830.720438/2014-01  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-004.593 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de abril de 2016  
**Matéria** DEDUÇÃO DESPESAS MÉDICAS  
**Recorrente** JOSÉ EDUARDO COMITO DUTRA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 2010

DESPESAS COM SAÚDE. PROVA.

A eficácia da prova de despesas com saúde, para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física, está condicionada ao atendimento de requisitos objetivos, previstos em lei, e de requisitos de julgamento baseados em critérios de razoabilidade.

JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

É cabível a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício porque esta integra o crédito tributário.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos (a) os Conselheiros Alice Grecchi, Gisa Barbosa Gambogi Neves e Fabio Piovesan Bozza em relação às despesas com saúde e (b) o conselheiro Fabio Piovesan Bozza em relação aos juros sobre multa.

João Bellini Júnior- Presidente.

Luciana de Souza Espíndola Reis - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Júnior, Julio Cesar Vieira Gomes, Alice Grecchi, Luciana de Souza Espíndola Reis, Gisa Barbosa Gambogi Neves, Ivacir Julio de Souza, Fabio Piovesan Bozza e Amilcar Barca Teixeira Junior.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 08-31.823, da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza, f. 55-64, que julgou improcedente a impugnação à exigência decorrente de lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), incidente no exercício 2010, ano-calendário 2009, em razão de: **a)** glosa de dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 24.734,40, por falta de comprovação; **b)** compensação indevida de imposto de renda retido na fonte, no valor de R\$ 3.302,16, da fonte pagadora Unimed Estâncias Paulistas, CNPJ 01.029.782/0001-54.

O sujeito passivo apresentou impugnação, juntando documentos para comprovação das despesas médicas deduzidas na Declaração de Ajuste Anual, insurgindo-se contra a aplicação de juros sobre a multa de ofício, e solicitando o cancelamento do crédito tributário.

A impugnação foi considerada procedente em parte, tendo sido restabelecida a compensação de Imposto de Renda Retido na Fonte no valor de R\$ 3.302,16, mas foi mantida integralmente a glosa da dedução de despesas médicas sob o fundamento de que os documentos apresentados não comprovam o efetivo pagamento da despesa médica.

O sujeito passivo foi intimado da decisão recorrida em 12/01/2015, fls. 69.

Em 22/01/2015 foi apresentado recurso, fls. 71-83, no qual o interessado reitera os argumentos apresentados na impugnação.

Por fim, requer o cancelamento do crédito tributário lançado.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis, Relatora

Conheço do recurso por constatar que atende os requisitos de admissibilidade.

**Despesas Médicas**

A dedução das despesas com saúde na Declaração de Ajuste Anual é permitida nos casos de prestação de serviço na área da saúde, realizada por médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como no caso de fornecimento de produtos de exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (art. 8º, inc. II “a” da lei 9.520, de 26/12/1995), quando o beneficiário da prestação do serviço ou o adquirente do produto for o contribuinte ou seus dependentes, e desde que o preço do serviço ou do produto tenha sido suportado pelo contribuinte (art. 8º § 2º, inc. II da lei 9.520, de 26/12/1995).

O legislador restringiu a prova da despesa ao tipo documental, estipulando requisitos objetivos para sua eficácia, a saber:

*Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:*

*Art. 8º, § 2º- O disposto na alínea a do inciso II:*

*III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;*

No mais, é do contribuinte o ônus da prova das despesas com saúde deduzidas em sua Declaração de Ajuste Anual, quando exigida pelo Fisco, por força da determinação contida no Decreto-Lei 5.844/43, reproduzida no art. 73 do RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

*Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).*

Logo, para desincumbir-se do ônus da prova, ao contribuinte compete provar o fato que deu origem à despesa (serviço/produto) e também o pagamento efetuado.

No caso dos autos, a fiscalização efetuou a glosa da dedução das despesas médicas informadas pelo Recorrente em sua Declaração de Ajuste Anual, conforme abaixo discriminado:

Processo nº 10830.720438/2014-01  
Acórdão n.º 2301-004.593

S2-C3T1  
Fl. 98

Tabela 1

| Nº Prestador Serviço | CPF Prestador Serviço | Nome Prestador Serviço      | Referência     | Valor Declarado DAA | Valor Glosado NFLD | Valor Mantido NFLD | Motivo Glosa                                                                                                                |
|----------------------|-----------------------|-----------------------------|----------------|---------------------|--------------------|--------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1                    | 01.029.732/0001-54    | Unimed                      | Plano Saúde    | 1.552,80            | 1.034,40           | 518,40             | beneficiários não são dependentes                                                                                           |
| 2                    | 295.732.318-73        | Karina Saldi Pinheiro Souza | Dentista       | 6.000,00            | 6.000,00           | 0,00               | Falta de comprovação do pagamento. Não foram juntados os extratos bancários demonstrando os saques relativos aos pagamentos |
| 3                    | 099.734.458-05        | Iole Maria Bonetti          | Psicóloga      | 2.400,00            | 2.400,00           | 0,00               |                                                                                                                             |
| 4                    | 173.555.098-10        | Maria do Socorro Bonetti    | Dentista       | 2.300,00            | 2.300,00           | 0,00               |                                                                                                                             |
| 5                    | 271.240.958-24        | Mariele Mantovani           | Fisioterapeuta | 10.000,00           | 10.000,00          | 0,00               |                                                                                                                             |
| 6                    | 337.517.478-00        | Thiago de Almeida Tavares   | Dentista       | 3.000,00            | 3.000,00           | 0,00               |                                                                                                                             |
|                      |                       | <b>Total</b>                |                | <b>25.252,80</b>    | <b>24.734,40</b>   | <b>518,40</b>      |                                                                                                                             |

O Recorrente apresentou os seguintes documentos a fim de comprovar a prestação do serviço pelos profissionais de saúde indicados, bem como a quitação do pagamento do valor declarado, e alegou que os pagamentos foram feitos em espécie:

Tabela 2

| Nº Prestador Serviço | Documento                  | Ref                         | Valor           | Data       | fls |
|----------------------|----------------------------|-----------------------------|-----------------|------------|-----|
| 2                    | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 400,00          | 08/01/2009 | 31  |
| 2                    | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 450,00          | 06/02/2009 | 31  |
| 2                    | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 550,00          | 06/03/2009 | 31  |
| 2                    | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 600,00          | 07/04/2009 | 31  |
| 2                    | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 400,00          | 08/05/2009 | 31  |
| 2                    | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 400,00          | 05/06/2009 | 31  |
| 2                    | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 500,00          | 07/07/2009 | 31  |
| 2                    | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 700,00          | 07/08/2009 | 31  |
| 2                    | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 650,00          | 08/09/2009 | 31  |
| 2                    | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 300,00          | 07/10/2009 | 31  |
| 2                    | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 600,00          | 09/11/2009 | 31  |
| 2                    | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 450,00          | 07/12/2009 | 31  |
|                      |                            |                             | <b>6.000,00</b> |            |     |
| 3                    | Declaração do profissional | Tratamento psicológico      | 200,00          | 31/01/2009 | 32  |
| 3                    | Declaração do profissional | Tratamento psicológico      | 200,00          | 28/02/2009 | 32  |
| 3                    | Declaração do profissional | Tratamento psicológico      | 200,00          | 31/03/2009 | 32  |
| 3                    | Declaração do profissional | Tratamento psicológico      | 200,00          | 30/04/2009 | 32  |
| 3                    | Declaração do profissional | Tratamento psicológico      | 200,00          | 31/05/2009 | 32  |
| 3                    | Declaração do profissional | Tratamento psicológico      | 200,00          | 30/06/2009 | 32  |
| 3                    | Declaração do profissional | Tratamento psicológico      | 200,00          | 31/07/2009 | 32  |
| 3                    | Declaração do profissional | Tratamento psicológico      | 200,00          | 31/08/2009 | 32  |
| 3                    | Declaração do profissional | Tratamento psicológico      | 200,00          | 30/09/2009 | 32  |
| 3                    | Declaração do profissional | Tratamento psicológico      | 200,00          | 31/10/2009 | 32  |
| 3                    | Declaração do profissional | Tratamento psicológico      | 200,00          | 30/11/2009 | 32  |
| 3                    | Declaração do profissional | Tratamento psicológico      | 200,00          | 31/12/2009 | 32  |
|                      |                            |                             | <b>2.400,00</b> |            |     |
| 4                    | Declaração do profissional | tratamento ododntológico    | 700,00          | 20/09/2009 | 33  |
| 4                    | Declaração do profissional | tratamento ododntológico    | 700,00          | 20/05/2009 | 33  |
| 4                    | Declaração do profissional | tratamento ododntológico    | 700,00          | 20/06/2009 | 33  |
|                      |                            |                             | <b>2.100,00</b> |            |     |
| 5                    | Declaração do profissional | tratamento fisioterapêutico | 1.000,00        | 16/02/2009 | 34  |
| 5                    | Declaração do profissional | tratamento fisioterapêutico | 1.000,00        | 16/03/2009 | 34  |
| 5                    | Declaração do profissional | tratamento fisioterapêutico | 1.000,00        | 17/04/2009 | 34  |
| 5                    | Declaração do profissional | tratamento fisioterapêutico | 1.000,00        | 18/05/2009 | 34  |
| 5                    | Declaração do profissional | tratamento fisioterapêutico | 1.000,00        | 15/06/2009 | 34  |
| 5                    | Declaração do profissional | tratamento fisioterapêutico | 1.000,00        | 17/07/2009 | 34  |

|   |                            |                             |                  |            |    |
|---|----------------------------|-----------------------------|------------------|------------|----|
| 5 | Declaração do profissional | tratamento fisioterapêutico | 1.000,00         | 17/08/2009 | 34 |
| 5 | Declaração do profissional | tratamento fisioterapêutico | 1.000,00         | 18/09/2009 | 34 |
| 5 | Declaração do profissional | tratamento fisioterapêutico | 1.000,00         | 16/10/2009 | 34 |
| 5 | Declaração do profissional | tratamento fisioterapêutico | 1.000,00         | 13/11/2009 | 34 |
|   |                            |                             | <b>10.000,00</b> |            |    |
| 6 | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 200,00           | 12/01/2009 | 35 |
| 6 | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 300,00           | 11/02/2009 | 35 |
| 6 | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 250,00           | 13/03/2009 | 35 |
| 6 | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 400,00           | 15/04/2009 | 35 |
| 6 | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 450,00           | 18/05/2009 | 35 |
| 6 | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 300,00           | 14/06/2009 | 35 |
| 6 | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 300,00           | 08/07/2009 | 35 |
| 6 | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 100,00           | 17/09/2009 | 35 |
| 6 | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 200,00           | 16/10/2009 | 35 |
| 6 | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 250,00           | 07/11/2009 | 35 |
| 6 | Declaração do profissional | tratamento odontológico     | 250,00           | 19/12/2009 | 35 |
|   |                            |                             | <b>3.000,00</b>  |            |    |

O Recorrente não contestou a glosa da dedução da despesa nº 1 (Unimed). Portanto, os fatos relacionados a essa glosa são considerados não impugnados, conforme dispõe o art. 17 do Decreto 70.235/72<sup>1</sup>, com efeito definitivo na esfera administrativa.

Com relação às demais deduções de despesas com saúde, entendo que as declarações dos profissionais, por si só, não constituem prova eficaz da prestação do serviço e da quitação da obrigação.

As declarações presumem-se verdadeiras em relação àqueles que participaram do ato<sup>2</sup>, de modo que é permitido, ao julgador, com base nos princípios da persuasão racional e do livre convencimento, rejeitá-las como prova, independentemente de prévia infirmação quanto à sua autenticidade ou veracidade, desde que haja elementos para tanto.

No caso dos autos, a exigência de provas complementares às declarações é razoável, pois os tratamentos não estão especificados nas declarações emitidas pelos profissionais de saúde e não foram apresentados outros elementos de convicção, como, por exemplo, exames médicos relacionados aos tratamentos declarados. É razoável, também, a exigência, feita pela fiscalização, para que o contribuinte apresentasse seus extratos bancários demonstrando a origem dos valores pagos em espécie, o que não foi atendido pelo contribuinte.

A exigência para apresentação dos extratos bancários é plausível e o Recorrente não demonstrou sua impossibilidade.

É razoável e plausível porque os dispêndios com os tratamentos de saúde declarados superam R\$ 2.500,00 em alguns meses (maio, junho e setembro), e, nos demais meses do ano, variam de R\$ 800,00 a R\$ 2.200,00, cujos saques em contas bancárias, de acordo com as regras da experiência, podem ser detectados com facilidade nos extratos bancários.

Este entendimento é abalizado pela jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme ementas abaixo:

<sup>1</sup> Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

<sup>2</sup> Conforme Washington de Barros Monteiro: “Saliente-se, entretanto, que a presunção de veracidade só prevalece contra os próprios signatários, não contra terceiros, estranhos ao ato”. (Curso de Direito Civil”, 1º vol., 34ª Edição, p. 257 e 258).

*IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS E DO CORRESPONDENTE PAGAMENTO.*

*A Lei nº 9.250/95 exige não só a efetiva prestação de serviços como também seu dispêndio como condição para a dedução da despesa médica, isto é, necessário que o contribuinte tenha usufruído de serviços médicos onerosos e os tenha suportado. Tal fato é que subtrai renda do sujeito passivo que, em face do permissivo legal, tem o direito de abater o valor correspondente da base de cálculo do imposto sobre a renda devido no ano calendário em que suportou tal custo.*

*Havendo solicitação pela autoridade fiscal da comprovação da prestação dos serviços e do efetivo pagamento, cabe ao contribuinte a comprovação da dedução realizada, ou seja, nos termos da Lei nº 9.250/95, a efetiva prestação de serviços e o correspondente pagamento.*

*(Acórdão nº 2401-004.122, Redator para o voto Cons. Carlos Henrique de Oliveira, sessão de 16/02/2016)*

*DESPESAS MÉDICAS. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.*

*Ao contribuinte compete comprovar as despesas médicas deduzidas na Declaração de Ajuste Anual, mediante a apresentação de documentos formalmente aptos para esse fim, podendo ser exigida, se devidamente fundamentada, a comprovação do efetivo pagamento e prestação de serviços.*

*(Acórdão nº 2802-003.267, Relator Cons. Ronnie Soares Anderson, sessão de 03/12/2014)*

Ademais, os tratamentos de saúde mais dispendiosos costumam ser mais complexos, motivo pelo qual em geral são precedidos de exames médicos, que poderiam ter sido apresentados pelo Recorrente, a título de prova da despesa declarada.

Portanto, considero ineficazes as provas apresentadas e mantenho a glosa da dedução de despesas médicas, nos termos do lançamento tributário.

**Juros sobre Multa**

É cabível a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício porque esta integra o crédito tributário, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

*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.' (STJ, 1ª T., AgRg no REsp 1335688/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, dez/2012)*



Sobre o tema, adoto as razões de decidir do Acórdão nº 2301-004.475, da 1ª Turma da 3ª Câmara da 2ª Seção deste Conselho, Relator Conselheiro João Bellini Júnior, em razão da consistente fundamentação:

*Para o deslinde da questão, deve-se discernir os conceitos de tributo e de crédito tributário veiculados no Código Tributário Nacional (CTN). Tributo é definido em seu art. 3º:*

Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

*Por sua vez, os artigos 113, § 1º, 139 e 142 do CTN dispõem sobre o crédito tributário:*

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.

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

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa **constituir o crédito tributário** pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a **aplicação da penalidade cabível**. (Grifou-se.)

*Assim, a multa, apesar de não ser tributo, integra o crédito tributário e, em vista desse fato, se subsume ao tratamento dispensado ao crédito tributário pelo CTN.*

*O art. 161 do CTN estabelece que, ao crédito tributário não pago no vencimento, devem ser acrescidos os juros moratórios à taxa disposta em lei ou, em sua falta, à taxa de um por cento 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**. (Grifou-se.)

*Assim, ao contrário do que alega o interessado, o CTN determina a incidência de juros de mora sobre a multa lançada de ofício. A expressão "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis" esclarece que a imposição de juros e de multa não são excludentes entre si.*



*A previsão legal da incidência de juros sobre as multas de ofício constou nas Leis 9.430, de 1996 e 10.522, de 2002, que disciplinaram o assunto de maneira diversa ao que acontecia até então. Vejamos, inicialmente, o que diz o § 3º do art. 61 da Lei 9.430, de 1996:*

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.

*Por sua vez, os arts. 29 e 30 da Lei 10.522, de 2002, resultante da conversão da Medida Provisória 1621-31, de 1998 (reedição da Medida Provisória 1542-17, de 18 de dezembro de 1996, arts. 25 e 26), dispõem:*

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.

(...)

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.

*A multa de ofício proporcional, lançada em função de infração à legislação tributária de que resulta falta de pagamento de tributo, é débito decorrente de tributos e contribuições, estando a eles vinculada. Logo, as expressões "débitos decorrentes de tributos e contribuições" e "débitos de qualquer natureza", utilizadas, respectivamente, nas Leis 9.430/1996 e 10.522/2002, incluem a multa de ofício.*

*Também tratam especificadamente do assunto, determinando a cobrança de juros sobre a multa, os pareceres MF/SRF/COSIT/COOPE/SENOG nº 28, de 1998 e PGFN/CAT nº 1834, de 2013.*

**Parecer MF/SRF/COSIT/COOPE/SENOG nº 28**

3. (...). Assim, desde 01.01.97, as multas de ofício que não forem recolhidas dentro dos prazos legais previstos estão sujeitas à **ffw** incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês de pagamento, desde que estejam associadas a:

*fatos geradores ocorridos a partir de 01.01.97;*

*fatos geradores que tenham ocorrido até 31.12.94, se não tiverem sido objeto de pedido de parcelamento até 31.08.95.*

**Parecer PGFN/CAT nº 1834, de 2013**

21. Por todo o exposto, respondendo à consulta apresentada pela Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional da 3ª Região, por meio da Consulta Interna identificada pelo nº. 20138000CI00002, que veicula questionamentos a respeito da incidência de juros de mora sobre créditos tributários resultantes de multa de ofício aplicada pela RFB, referentes a fatos geradores ocorridos em 1995 e 1996, entendemos, salvo melhor juízo, que há incidência dos mencionados juros de mora sobre as multas de ofício, seja por aplicação do § 1º do artigo 161 do CTN, seja por determinação de norma legal específica, o que se resume nas seguintes situações:

para a hipótese de haver créditos ainda não inscritos em dívida ativa (sob administração da RFB), decorrentes de fatos geradores ocorridos em 1995 e 1996, em razão da ausência de lei específica, incidirá a norma geral prevista no § 1º do artigo 161 do CTN, aplicando-se o índice de 1% ao mês;

para os créditos inscritos em dívida ativa da União (sob administração da PGFN), aplica-se a taxa SELIC a partir de 31 de agosto de 1995, data de início da vigência do § 8º, inserido no artigo 84 da Lei nº. 8.981, de 1995, por determinação do artigo 16 da MP nº. 1.110, de 1995, objeto de sucessivas reedições e confirmado pelo artigo 17 da Lei nº. 10.522, de 2002; e

para os créditos inscritos em dívida ativa da União, referentes a fatos geradores ocorridos entre 1 de janeiro e 30 de agosto de 1995, por ausência de norma legal específica, aplicase o índice de 1% ao mês, com base no § 1º do artigo 161 do CTN.

*Também nesse sentido a jurisprudência da Câmara Superior de Recurso Fiscais (CSRF):*

**JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC.**

A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a

Processo nº 10830.720438/2014-01  
Acórdão n.º **2301-004.593**

**S2-C3T1**  
Fl. 101

---

multa de ofício proporcional, sobre a qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic. (Acórdão 9202-003.700)

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. Recurso da Fazenda Nacional Provido. Recurso da Contribuinte Improvido. (Nº Acórdão 9101-000.539)

### **Conclusão**

Com base no exposto, voto por **conhecer do recurso e negar-lhe provimento.**

Luciana de Souza Espíndola Reis