



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10845.000196/95-34  
Recurso nº. : 155.344  
Matéria: : IRPJ e CSLL- anos-calendário: 1991, 1992  
Recorrente : PRÓPRIA S.A. ADMINISTRAÇÃO E IMÓVEIS (SUCEDIDA POR  
BRASCOR S.A. IMÓVEIS E PORTICIPAÇÕES)  
Recomida : 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador – BA.  
Sessão de : 25 de maio de 2007  
Acórdão nº. : 101-96.177

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO- No lançamento de ofício, o valor originário do crédito tributário compreende o valor do tributo e da multa por lançamento de ofício. Sobre a multa por lançamento de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora. Em se tratando de tributos cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31/12/1994, sobre a multa por lançamento de ofício incidem, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora calculados segundo a Selic.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PRÓPRIA S.A. ADMINISTRAÇÃO E IMÓVEIS (SUCEDIDA POR BRASCOR S.A. IMÓVEIS E PORTICIPAÇÕES).

ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

SANDRA MARIA FARONI  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 21 JUN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, PAULO ROBERTO CORTEZ, CAIO MARCOS CÂNDIDO, VALMIR SANDRI, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

D

Recurso nº. : 155.344  
Recorrente : PRÓPRIA S.A. ADMINISTRAÇÃO E IMÓVEIS (SUCEDIDA POR  
BRASCOR S.A. IMÓVEIS E PARTICIPAÇÕES)

## RELATÓRIO

Cuida-se de recurso voluntário interposto pela empresa Brascar S.A. Imóveis e Participações, sucessora de Própria S.A Administração de Imóveis, em face da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador.

Conforme narra o Relator do voto condutor do Acórdão recorrido, o presente processo se relaciona com o IRPJ dos anos-base de 1991 e 1992., tendo sido lançada, também, a multa específica pela insuficiência de recolhimento das estimativas referentes a janeiro a dezembro de 1993.

Impugnada a exigência, a Turma de Julgamento: (i) manteve o lançamento do tributo dos anos calendário de 1991 e 1992; (ii) exonerou parcialmente a multa dos anos-calendário de 1991 e 1992; (iii) exonerou integralmente a multa referente aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 1993, em razão da retroatividade benigna.

Impetrado recurso ao Conselho, a empresa dele desistiu expressamente, e recolheu o débito na forma prevista no art. 13 da Lei nº 10.637/2002 (cópia do DARF à fl. 381). Em 04/04/2005 apresentou cópia da decisão homologatória da desistência do Processo Judicial nº 92.0047885-9 (fls. 413 e 414).

A autoridade administrativa exarou despacho (fls. 416/21) com o entendimento de que o pagamento efetuado pelo contribuinte foi insuficiente para fins de concessão do benefício previsto no artigo 13 da Lei nº 10.637/2002, uma vez não aplicados juros de mora sobre a multa de ofício, reduzida em 50%.

Cientificada da referida decisão por intermédio da intimação de fls. 424, emitida em 10/04/2006, a contribuinte apresentou, em 26/04/2006, a manifestação de inconformidade de fls. 427 a 431, na qual defende que os juros de mora incidem somente sobre o crédito tributário decorrente da obrigação principal, e que a penalidade somente constituiria crédito tributário e, portanto, estaria sujeita a juros de mora, quando exigida isoladamente, com fulcro no artigo 43 da Lei nº 9.430/1996.

Argumenta que os juros de mora e a multa de ofício incidentes sobre o tributo seriam acréscimos legais, nos termos do artigo 58 da Lei nº 8.383/1991, que o Regulamento do Imposto de Renda de 1999 trata isoladamente de penalidades e acréscimos moratórios (multa e juros), que o artigo 11 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, e o artigo 13 da Lei nº 10.637/2002 fariam distinção entre o conceito de débito e o conceito de acréscimos legais (multa moratória ou de ofício e juros de mora). Traz à colação julgado da DRJ de Salvador/BA (fls. 433 a 441), de interesse da própria empresa, no qual fora analisada a questão da incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício.

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo indeferiu a manifestação de inconformidade. Fazendo menção artigo 13 da Lei nº 10.637/2002 e o art. 2º da Portaria SRF/PGFN nº 7, de 08 de janeiro de 2003, ponderou que o pagamento integral da exação nos moldes do artigo 13 da Lei nº 10.637/2002 é condição para o reconhecimento do benefício em questão, e analisou a argüição relativa à incidência dos juros de mora sobre a multa de lançamento de ofício. Concluiu, afinal, pela incidência da multa.

A empresa ingressou com recurso a este Conselho alegando, em síntese, não caber a incidência de juros sobre a multa com base nos dispositivos mencionados na decisão recorrida, por se tratar, no caso, de fatos geradores ocorridos três anos antes da inserção dos referidos dispositivos no ordenamento.

Invoca os princípios constitucionais da segurança jurídica (art. 5º, inciso XXXVI) e da anterioridade (art. 150, III, a), o art. 106 do CTN e art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil, para concluir que deve prevalecer a legislação em vigor à data da ocorrência do fato gerador.

Pelo princípio da eventualidade, argumenta que, se mantida a autuação, a multa deverá ser reduzida a 75%, em razão do art. 106, II, "c" do CTN.

É o relatório.

V O T O

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos legais. Dele conheço.

Duas são as questões abordadas neste recurso, sendo a principal a relativa à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. A segunda questão, levantada em consideração ao princípio da eventualidade, se refere à redução da multa de ofício de 100% para 75%. Essa redução, entretanto, já foi concedida pela decisão de Primeira Instância, pelo Acórdão 656, de 03 de abril de 2002, cujo voto condutor registra:

“54. Quanto ao percentual da multa lançada, de 100% (cem por cento), vigente à época da ocorrência do fato gerador, há que se esclarecer que cabe a sua redução para 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto, tendo em vista a alteração introduzida pelo artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996. O novo dispositivo deve ser aplicado retroativamente sempre que beneficiar a autuada, nos termos do artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, independentemente da data de ocorrência do fato gerador, conforme inciso I do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 1, de 07/01/1997.”

A questão de fundo deste recurso é a incidência de juros de mora sobre a multa por lançamento de ofício.

A primeiro argumento trazido pelo Recorrente para invalidar a decisão recorrida é o de que a legislação aplicável é a da data da ocorrência do fato gerador.

Nesse aspecto, equivoca-se o Recorrente. O que determina a legislação aplicável é o período em que ocorre a mora, e não a data de ocorrência do fato gerador. Os juros não são função do fato gerador, mas sim, da mora.

O art 144 do CTN determina que o **lançamento** reporta-se à data da ocorrência do fato gerador e rege-se pela legislação então vigente. Por sua vez, o art. 142 define **lançamento** como o procedimento administrativo tendente a **verificar a ocorrência do gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria**

**tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.**

Ao nascer a obrigação não nascem os juros de mora. Os juros não decorrem do fato gerador, como a obrigação principal, mas da impontualidade. A exigibilidade dos juros de mora decorre da lei (CTN, art. 161), e a legislação aplicável para seu cálculo é a legislação vigente a cada momento em que se verifica a mora.

É preciso atentar que o art. 161 não é autorizativo, mas sim, impositivo. O dispositivo não autoriza a cobrança de juros de mora, mas a impõe, sempre que o crédito for pago após o vencimento. Seu § 1º, inclusive, para não possibilitar a falta de juros de mora por ausência de lei específica, tem regra para suprir eventual omissão, determinando que os juros serão de 1%, salvo se a lei dispuser de forma diferente. A taxa de 1% não configura limite mínimo ou máximo para os juros, porque a taxa será aquela prevista na lei em vigor quando da mora, mas sim, a taxa a ser aplicada em caso de ausência de lei fixando-a em outro percentual.

O tema de incidência dos juros sobre a multa por lançamento de ofício foi mais de uma vez enfrentado por esta Câmara. Quando da apreciação de embargos de declaração (recurso 128.490 do qual foi relatora), conclui :

Pelas razões expostas, voto no sentido de acolher os embargos e reafirmar o Acórdão 101-93.953, de 19 de setembro de 2002, para dar provimento parcial ao recurso apenas para declarar que sobre a multa lançada não incidem juros à taxa SELIC, por falta de previsão legal, podendo incidir juros de 1% ao mês, com base no § 1º do art. 161 do CTN.

Numa outra oportunidade a Câmara deliberou sobre o tema, em voto do ilustre Conselheiro Valmir Sandri (Acórdão 94.931, de 04/04/2005). A matéria não era exatamente a mesma, porque envolvia anistia, mas o Colegiado (cuja composição restou profundamente alterada) novamente teve dúvidas sobre o assunto. O Relator trouxe à liça a Lei nº 10.522/2002, cujos artigos 29 e 30, combinados, determinam a incidência de juros de mora segundo a Selic sobre os “débitos de qualquer natureza” e os “decorrentes de contribuição”.

A 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, pelo Acórdão 202-16.397, deliberou que os juros de mora não incidem sobre a multa de ofício lançada

juntamente com o tributo ou contribuição, decorrente de fatos geradores ocorridos a partir de 1º/01/1997, por absoluta falta de previsão legal.

Em dezembro de 2005, novamente esta Câmara se debruçou sobre a matéria. Pelo Acórdão 101- 95.308, da relatoria do Conselheiro Valmir Sandri, restou confirmado o entendimento do Acórdão 191-94.931, sendo mantidos os juros de mora incidentes sobre a multa. Mais uma vez cuidava-se de créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos até 31/12/1994.

No curso do ano de 2006, pelo menos em mais duas ocasiões (abril e outubro), encontrei o tema, e minhas conclusões a respeito podem assim ser resumidas:

1. A obrigação tributária pode ser principal, consistindo em obrigação de dar (pagar tributo ou multa) e acessória, obrigação de fazer (deveres instrumentais).
2. De acordo com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Portanto, compreendem-se no crédito tributário o valor do tributo e o valor da multa.
3. O Decreto-lei nº 1.736/79 determinou a incidência dos juros de mora sobre o "valor originário", definindo como "valor originário" o débito, excluídas apenas as parcelas relativas a correção monetária, juros de mora, multa de mora e encargo do DL 1.025/69. Ou seja, não previu a exclusão da multa de ofício.<sup>1</sup>
4. O art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, ressalvando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito. Seu § 1º determina que, se a lei não dispuser de forma diversa, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.
5. No caso de multa por lançamento de ofício, seu vencimento é no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Assim, o valor da multa lançada, se não pago no prazo de 30 dias, sujeita-se aos juros de mora.

<sup>1</sup> Por óbvio, o valor originário, para fins de incidência dos juros de mora, não pode incluir os juros de mora, a multa de mora e a correção monetária, porque esses acréscimos não têm *data de vencimento* (pressuposto para incidência dos juros de mora), perdurando enquanto durar a mora.

6. Além dos artigos 2º e 3º do DL 1.736/79, tratam dos juros de mora os seguintes dispositivos de leis ordinárias: Lei 8.383/91, art. 59; Lei 8.981/95, art. 13; Lei 9.430/96, art. 5º, § 3º, art. 43, parágrafo único e art. 61, § 3º; Lei nº 10.522/2002, (cuja origem foi a MP 1.621-31/98), arts. 29 e 30.
7. O artigo 61 da Lei 9.430/96 regula a incidência de acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 01 de janeiro de 1997, não alcançando, pois, a multa por lançamento de ofício, uma vez que: (a) a multa não *decorre* do tributo, mas do descumprimento do dever legal de pagá-lo; (b) entendimento contrário implicaria concluir que sobre a multa de ofício incide a multa de mora.
8. O artigo 30 da Lei 10.522/2002 determina a submissão, a partir de 1º de janeiro de 1997, a juros de mora calculados segundo a Selic, de: (i) débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional ;(ii) débitos decorrentes de tributos e 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.
9. Em síntese:
  - a. No lançamento de ofício, o valor originário do crédito tributário compreende o valor do tributo e da multa por lançamento de ofício.
  - b. Sobre a multa por lançamento de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora;
  - c. O termo inicial para a incidência de juros de mora é:
    - i. Para o tributo, o primeiro dia subseqüente à data prevista na lei para seu vencimento;
    - ii. Para a multa, o primeiro dia subseqüente ao trigésimo dia subseqüente à data da ciência do auto de infração.
  - d. Em se tratando de débitos de tributos cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1995 só há dispositivo legal autorizando a cobrança de juros de mora à taxa SELIC sobre multa no caso de multa lançada isoladamente; não porém quando ocorrer a formalização da exigência do tributo acrescida da multa proporcional. Nesse caso, só podem incidir juros de mora à taxa de 1%, a partir do trigésimo dia da

ciência do auto de infração, conforme previsto no § 1º do art. 161 do CTN.

- e. Em se tratando de tributos cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31/12/1994, sobre a multa por lançamento de ofício incidem, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora calculados segundo a Selic.

Assim, quanto à possibilidade de incidência de juros de mora sobre a multa por lançamento de ofício, entendo correta a decisão recorrida.

Não obstante, merece reflexão a consequência do recolhimento a menor.

O voto condutor do Acórdão 16-10.580, de 13/09/2006, que apreciou o aspecto da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, assim concluiu:

29. *Assim, constatado que não houve o pagamento integral da exação nos moldes do artigo 13 da Lei nº 10.637, de 2002, entende-se não preenchidos os requisitos para o gozo do benefício previsto no mesmo dispositivo legal.*

30. *Pelo exposto, por meu voto, indefiro a solicitação objeto da manifestação de inconformidade, devendo-se prosseguir na cobrança do crédito tributário, considerando-se os pagamentos já efetuados.*

De fato, o contribuinte desistiu do recurso de forma irrevogável e irretratável para usufruir o benefício. Não obstante, vê-se que o contribuinte, ao fazer o pagamento, entendia estar extinguindo o crédito.

Além disso, o fato pelo qual o pagamento foi considerado insuficiente (incidência dos juros sobre multa) é aspecto por demais controvertido, não havendo uniformidade de entendimento no âmbito dos Conselhos de Contribuintes e nem mesmo dentro da Secretaria da Receita Federal. Inclusive, o próprio contribuinte, em exigências originadas deste mesmo procedimento fiscal, recebeu decisões contraditórias, uma da Delegacia de Julgamento de São Paulo, uma da Delegacia de Julgamento de Salvador.

Considerar, neste caso, que o contribuinte perdeu o benefício, devendo recolher o valor integral do crédito remanescente, após alocação dos pagamentos feitos sem considerar o benefício, fere a boa fé que deve pautar os atos da administração pública.

YF

61

Processo nº 10845.000196/95-34  
Acórdão nº 101-96.177

Assim, voto no sentido de dar provimento parcial, para exigir do contribuinte apenas os juros de mora incidentes sobre a multa de ofício, não incluídos no valor do recolhimento efetuado para usufruir o benefício.

Sala das Sessões, em 25 de maio de 2007

  
SANDRA MARIA FARONI

