



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

Processo n° 10880.722361/2013-29
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-002.652 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de julho de 2014
Matéria Cofins e PIS/Pasep
Recorrente TAM SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/2010 a 31/08/2010, 01/12/2010 a 31/12/2010, 01/12/2011 a 31/12/2011

Ementa:

CONCOMITÂNCIA. AÇÃO JUDICIAL. SÚMULA CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas, a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/08/2010 a 31/08/2010, 01/12/2010 a 31/12/2010, 01/12/2011 a 31/12/2011

CONCOMITÂNCIA. AÇÃO JUDICIAL. SÚMULA CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas, a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

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.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidos os conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas e Alexandre Gomes, que davam provimento parcial. O conselheiro Jonathan Barros Vita acompanhou o relator pelas conclusões. A conselheira Fabiola Cassiano Keramidas apresentará declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Walber José da Silva

Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Paulo Guilherme Déroulède, Fabiola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Jonathan Barros Vita.

Relatório

Trata o presente de Auto de Infração para constituição de crédito tributário de Cofins e PIS/Pasep, relativo aos períodos de agosto e dezembro de 2010 e dezembro de 2011.

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcreve-se o relatório do acórdão ora recorrido:

“Trata o presente processo de lançamentos fiscais de Pis e de Cofins. No tocante à exigência de Pis/Pasep não cumulativo, foi lavrado o auto de infração (fls. 3/6), baseado na Lei 10.637/2002, no valor de R\$ 2.187.181,34, o qual inclui as parcelas referentes ao tributo (R\$ 1.123.140,84), juros de mora calculados até 28/06/2013 (R\$ 221.684,88) e multa de ofício de 75% (R\$ 842.355,62). Já no que se refere à exigência de Cofins não cumulativa, foi lavrado o auto de infração (fls. 8/11), baseado na Lei 10.833/2003, no valor de R\$ 10.074.289,97, o qual inclui as parcelas referentes ao tributo (R\$ 5.173.254,82), juros de mora calculados até 28/06/2013 (R\$ 1.021.094,04) e multa de ofício de 75% (R\$ 3.879.941,11). Em ambos, os

períodos de apuração abarcam as competências agosto e dezembro de 2010 e dezembro/2011.

Conforme Relatório Fiscal a fls. 18/25, a Empresa fiscalizada é acionista da Multiplus SA, bem como de TAM Linhas Aéreas SA, tendo sido escriturado na contabilidade da Autuada o recebimento de valores de juros sobre o capital próprio recebidos das empresas acima mencionadas. Houve provisionamento para pagamento de Pis e Cofins sobre tais valores, sendo constatado, todavia, a inexistência de pagamentos das contribuições sobre estas receitas. A Empresa informou que impetrou a ação mandamental 2008.61.00023209-9, onde é discutida a incidência de Pis e Cofins nos juros sobre o capital próprio, sendo que a liminar pleiteada havia sido indeferida. Cópia da inicial está anexada ao processo a fls. 121/140.

A empresa foi cientificada do procedimento fiscal em 10/07/2013. Tempestivamente, em 07/08/2013, a autuada apresenta impugnação aos lançamentos, reiterando informações quanto ao andamento da ação mandamental por ela impetrada, aduzindo que a liminar foi denegada, a sentença julgada improcedente, tendo sido interposto recurso de apelação ao TRF, onde também foi negado provimento, o que motivou a interposição de Recurso Especial e Extraordinário aos Tribunais Superiores. No mérito, defende em linhas gerais a não incidência de Pis e Cofins sobre os juros sobre o capital próprio, repetindo a linha de argumentação já esgrimida na ação judicial.

A Autuada também se insurge contra a aplicação da taxa de juros Selic sobre o valor da multa de ofício aduzindo que a mesma só atingiria o valor principal. Requer também que seja sobrestado o julgamento nesta instância até que seja proferida decisão definitiva no STJ sobre a matéria principal em litígio.”

A Segunda Turma da DRJ em Porto Alegre proferiu o Acórdão nº 10-47.844, decidindo por não conhecer da impugnação no tocante à inclusão dos juros sobre o capital próprio na base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, em razão da concomitância com a matéria levada ao judiciário no Mandado de Segurança nº 2008.61.00023209-9, e considerando a impugnação improcedente quanto às demais matérias, mantendo integralmente o lançamento efetuado, nos termos da ementa que abaixo transcreve-se:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/08/2010 a 31/12/2011

BASE DE CÁLCULO. JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL - A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial - por qualquer modalidade processual-, antes ou posteriormente à autuação/despacho decisório, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

JUROS SOBRE MULTA. TAXA SELIC.

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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/2010 a 31/12/2011

BASE DE CÁLCULO. JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL - A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial - por qualquer modalidade processual-, antes ou posteriormente à autuação/despacho decisório, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

JUROS SOBRE MULTA. TAXA SELIC.

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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado em 27/02/2014 e interpôs recurso voluntário em 14/03/2014, alegando, em síntese:

1. Preliminarmente, a nulidade da decisão de primeira instância, em razão de que a medida judicial fora proposta anteriormente à lavratura dos autos de infração e, portanto, não teria ocorrido a renúncia à discussão no processo administrativo; alega a nulidade ainda por ter a decisão declarado a definitividade do lançamento e suprimido o direito de defesa da recorrente;
2. No mérito, que a natureza jurídica dos juros sobre o capital próprio equivale à de dividendos e, portanto, não sujeitos à incidência do PIS/Pasep e da Cofins;
3. A ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa de ofício;
4. A necessidade de sobrestamento do processo administrativo até a decisão definitiva no Mandado de Segurança nº 00232209-31.2008.4.03.6100 (antigo nº 2008.61.00.023209-9).

Ao final, pede o cancelamento do lançamento, ou, eventualmente, o sobrestamento do processo até a decisão definitiva no Mandado de Segurança acima mencionado.

Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

Voto

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento, observado o ponto a seguir.

Relativamente à nulidade alegada, esclareça-se que a recorrente se insurge quanto à declaração de concomitância entre as matérias discutidas neste processo administrativo e no Mandado de Segurança nº 00232209-31.2008.4.03.6100 (antigo nº 2008.61.00.023209-9), por entender que, tendo a ação judicial sido proposta antes da lavratura dos presentes Autos de Infração, não restaria caracterizada a renúncia à discussão da matéria na via administrativa, conforme jurisprudência e doutrina coladas aos autos.

Frise-se que não há controvérsia sobre a identidade das matérias tratadas na ação judicial e no processo administrativo, pois que não houve contestação deste ponto, dada a própria afirmação da recorrente na fl. 151 e certidão de objeto e pé na fl. 152, da numeração digital.

Portanto, incontroverso que o objeto da ação judicial é o mesmo deste lançamento no que diz respeito à inclusão dos juros sobre o capital próprio na base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, resta caracterizada a concomitância e deixa-se de apreciar o recurso nesta parte. É o que dispõe o Decreto nº 7.574, de 2011, consolidando as normas do Processo Administrativo Fiscal, em seu art. 87:

Art. 87. A existência ou propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do lançamento importa em renúncia ou em desistência ao litígio nas instâncias administrativas (Lei nº 6.830, de 1980, art. 38, parágrafo único).

Parágrafo único. O curso do processo administrativo, quando houver matéria distinta da constante do processo judicial, terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada.

No mesmo sentido, a Súmula CARF nº 1:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

O enunciado não deixa dúvida que a caracterização da concomitância independe da modalidade processual ou do momento da propositura da ação em relação ao do lançamento de ofício, bastando para tanto, a coincidência de objetos.

Destarte, dada a prevalência das decisões judiciais sobre as administrativas, uma vez verificada a concomitância, deve ser declarada a definitividade do lançamento,

devendo a unidade administrativa prosseguir com o feito, verificando, entretanto, a ocorrência de alguma hipótese de suspensão ou extinção dos créditos constituídos decorrente da aplicação das decisões prolatadas no Mandado de Segurança nº 00232209-31.2008.4.03.6100 (antigo nº 2008.61.00.023209-9).

Deixa-se de conhecer o recurso na parte concernente à natureza jurídica dos juros sobre o capital próprio e sua inclusão na base de cálculo do PIS/Pasep e Cofins e afasta-se a arguição de nulidade da decisão de primeira instância.

No tocante ao pedido de sobrestamento, a verificação da concomitância é incompatível com o sobrestamento do feito, já que a renúncia impossibilita qualquer decisão na esfera administrativa, não cabendo a este conselho proferir qualquer decisão de mérito sobre a matéria, assim entendida, inclusive, a aplicação do provimento judicial definitivo.

Por fim, quanto à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, analisa-se, inicialmente, a possibilidade de incidência de juros de mora sobre multas.

O artigo 161 do CTN 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.

O crédito tributário decorre da obrigação principal e possui a mesma natureza desta, conforme disposto no art. 139 do Código. Esta, por sua vez, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente (artigos 113, §1º e 139 do CTN).

Depreende-se, assim, que o crédito tributário mencionado no artigo 161 do CTN abrange os tributos e as penalidades pecuniárias, sujeitando-se à incidência dos juros de mora.

A respeito, cita-se o Recurso Especial 1.129.990 - PR (2009/0054316-2), julgado em 01/09/2009, de relatoria do Ministro Castro Meira:

EMENTA

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar provimento ao recurso nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 1º de setembro de 2009(data do julgamento).

Transcreve-se, ainda, excerto do voto condutor, esclarecedor da questão:

“Da sistemática instituída pelo art. 113, caput e parágrafos, do Código Tributário Nacional-CTN, extrai-se que o objetivo do legislador foi estabelecer um regime único de cobrança para as exações e as penalidades pecuniárias, as quais caracterizam e definem a obrigação tributária principal, de cunho essencialmente patrimonialista, que dá origem ao crédito tributário e suas conhecidas prerrogativas, como, a título de exemplo, cobrança por meio de execução distinta fundada em Certidão de Dívida Ativa-CDA.

A expressão "crédito tributário" é mais ampla do que o conceito de tributo, pois abrange também as penalidades decorrentes do descumprimento das obrigações acessórias.

*Em sede doutrinária, ensina o Desembargador Federal Luiz Alberto Gurgel de Faria que, "havendo descumprimento da obrigação acessória, ela se converte em principal relativamente à penalidade pecuniária (§ 3º), o que significa dizer que a sanção imposta ao inadimplente é uma multa, que, como tal, constitui uma obrigação principal, sendo exigida e cobrada através dos mesmos mecanismos aplicados aos tributos " (**Código Tributário Nacional Comentado: Doutrina e Jurisprudência, Artigo por Artigo**. Coord.: Vladimir Passos de Freitas. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2ª ed., 2004, p. 546).*

De maneira simplificada, os juros de mora são devidos para compensar a demora no pagamento. Verificado o inadimplemento do tributo, advém a aplicação da multa punitiva que passa a integrar o crédito fiscal, ou seja, o montante que o contribuinte deve recolher ao Fisco. Se ainda assim há atraso na quitação da dívida, os juros de mora devem incidir sobre a totalidade do débito, inclusive a multa que, neste momento, constitui crédito titularizado pela Fazenda Pública, não se distinguindo da exação em si para efeitos de recompensar o credor pela demora no pagamento.

Em suma, o crédito tributário compreende a multa pecuniária, o que legitima a incidência de juros moratórios sobre a totalidade da dívida.

*Rematando, confira-se a lição de Bruno Fajerstajn, encampada por **Leandro Paulsen (Direito Tributário - Constituição e***

Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência.
Porto Alegre: Livraria do Advogado, 9ª ed., 2007, p. 1.027-1.028):

"A partir da redação do dispositivo, fica evidente que os tributos não podem corresponder à aplicação de sanção pela prática de ato ilícito, diferentemente da penalidade, a qual, em sua essência, representa uma sanção decorrente do descumprimento de uma obrigação.

A despeito das diferenças existentes entre os dois institutos, ambos são prestações pecuniárias devidas ao Estado. E no caso em estudo, as penalidades decorrem justamente do descumprimento de obrigação de recolher tributos.

Diante disso, ainda que inconfundíveis, o tributo e a penalidade dele decorrente são figuras intimamente relacionadas. Ciente disso, o Código Tributário Nacional, ao definir o crédito tributário e a respectiva obrigação, incluiu nesses conceitos tanto os tributos como as penalidades.

Com efeito, o art. 139 do Código Tributário Nacional define crédito tributário nos seguintes termos:

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

Já a obrigação principal é definida no art. 113 e no parágrafo 1º. Veja-se:

'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'.

Como se vê, o crédito e a obrigação tributária são compostos pelo tributo devido e pelas penalidades eventualmente exigíveis. No entanto, essa equiparação, muito útil para fins de arrecadação e administração fiscal, não identifica a natureza jurídica dos institutos.

(...)

O Código Tributário Nacional tratou da incidência de juros de mora em seu art. 161. Confira-se:

'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'

A redação deste dispositivo permite concluir que o Código Tributário Nacional autoriza a exigência de juros de mora sobre 'crédito' não integralmente recolhido no vencimento.

Ao se referir ao crédito, evidentemente, o dispositivo está tratando do crédito tributário. E conforme demonstrado no item anterior, o crédito tributário decorre da obrigação principal, na qual estão incluídos tanto o valor do tributo devido como a penalidade dele decorrente.

Sendo assim, considerando o disposto no caput do art. 161 acima transcrito, é possível concluir que o Código Tributário Nacional autoriza a exigência de juros de mora sobre as multas" (Exigência de Juros de Mora sobre as Multas de Ofício no Âmbito da Secretaria da Receita Federal. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 132, p. 29, setembro de 2006).

Ante o exposto, dou provimento ao recurso especial

Na mesma direção, ensina Hugo de Brito Machado¹:

"A denominada multa de ofício caracteriza-se pela inafastável necessidade de ação fiscal para que se considere devida. Assim, mesmo em face da jurisprudência que tem predominado, em se tratando de multa de ofício não se pode falar da existência de uma obrigação que a tenha como conteúdo, antes de regularmente constituído o crédito tributário. Assim, somente com a lavratura do auto de infração é que se pode considerar devida a multa de ofício. E como em face do auto de infração o contribuinte é notificado a fazer o correspondente pagamento, é a partir daí que se pode cogitar da configuração da mora, , em consequência, do início da incidência de juros de mora correspondentes"

Infere-se, de fato, que a multa de ofício é constituída na lavratura do auto de infração e vence no prazo de trinta dias para a apresentação da impugnação ao lançamento. Após este prazo, considera-se devida e, portanto, sujeita a juros de mora, não fazendo sentido algum permanecer seu montante imutável ao longo do tempo até que se ultime sua extinção.

Assim, o artigo 161, §1º do CTN, determina que se a lei não dispuser de modo diverso, os juros serão calculados à taxa de um por cento ao mês. Destarte, ultrapassada a questão da pertinência da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, resta verificar se a taxa Selic, aqui em discussão, deve ser utilizada como os juros de mora a que se refere o artigo 161.

Sobre a legitimidade da Selic como juros moratórios, descabem maiores considerações, conforme decidido no REsp 879.844/MG, julgado em 11/11/2009 (recursos

¹ MACHADO, Hugo de Brito. Juros de Mora sobre Multas Tributárias. RDDT 180/82, set/2010, apud PAULSEN, Leandro. Direito Tributário. Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência / Leandro Paulsen. 14ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, ESMARFE 2012.

repetitivos), e no RE 582.461/SP, submetido à repercussão geral, julgado em 18/05/2011, e de acordo com o enunciado da 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 de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Cabe frisar que no julgamento dos recursos especial e extraordinário, acima referidos, a discussão girou em torno da isonomia entre a aplicação da Selic na repetição de indébito como na atualização dos débitos:

“Forçoso esclarecer que os debates nesta Corte gravitaram em torno da aplicação da taxa SELIC em sede de repetição de indébito. Nada obstante, impõe-se, mutatis mutandis, a incidência da referida taxa nos cálculos dos débitos que os contribuintes tenham para com as Fazendas Municipal, Estadual e Federal.

Aliás, raciocínio diverso importaria tratamento anti-isonômico, porquanto a Fazenda restaria obrigada a reembolsar os contribuintes por esta taxa SELIC, ao passo que, no desembolso, os cidadãos exonerar-se-iam desse critério, gerando desequilíbrio nas receitas fazendárias.”(REsp 879.844/MG)

Assim, sob este aspecto abordado nos julgamentos dos recursos especial e extraordinário, é legítima a incidência da taxa Selic sobre a multa de ofício após seu vencimento, pois que eventual indébito referente à multa paga a maior que a devida, necessariamente seria corrigido pela referida taxa.

Por outro lado, diversos diplomas legais trataram da Selic como juros de mora incidentes sobre os débitos para com a Fazenda Nacional. Assim, citam-se:

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

Art. 84 – Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I – juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

.....

§ 8º O disposto neste artigo aplica-se aos demais créditos da Fazenda Nacional, cuja inscrição e cobrança como Dívida Ativa da União seja de competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. [\(Incluído pela Lei nº 10.522, de 2002\)](#)

Art. 91. O parcelamento dos débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, autorizado pelo [art. 11 do Decreto-Lei nº 352, de 17 de junho de 1968](#), com a redação dada pelo [Decreto-Lei nº 623, de 11 de junho de 1969](#), pelo inciso II, do

art. 10 do Decreto-Lei nº 2.049, de 01 de agosto de 1983, e pelo inciso II, do art. 11 do Decreto-Lei nº 2.052, de 03 de agosto de 1983, com as modificações que lhes foram introduzidas, poderá ser autorizado em até trinta prestações mensais.

Parágrafo único. O débito que for objeto de parcelamento, nos termos deste artigo, será consolidado na data da concessão e terá o seguinte tratamento:

- a) se autorizado em até quinze prestações:
- a.1) o montante apurado na consolidação será dividido pelo número de prestações concedidas;
 - a.2) o valor de cada parcela mensal, por ocasião do pagamento, será acrescido de juros equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna, calculados a partir da data do deferimento até o mês anterior ao do pagamento, e de um por cento relativamente ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado; (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)
- b) se autorizado em mais de quinze prestações mensais:
- b.1) o montante apurado na consolidação será acrescido de encargo adicional, correspondente ao número de meses que exceder a quinze, calculado à razão de dois por cento ao mês, e dividido pelo número de prestações concedidas;
 - b.2) sobre o valor de cada prestação incidirão, ainda, os juros de que trata a alínea a.2 deste artigo. (Revogado pela Lei nº 10.522, de 19.7.2002)

Lei nº 9.065, de 1995:

Art. 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 nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente. Produção de efeito (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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.

...

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 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.

.....
Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002

Art. 17. Fica acrescentado o seguinte parágrafo ao art. 84 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

"Art. 84.

§ 8º O disposto neste artigo aplica-se aos demais créditos da Fazenda Nacional, cuja inscrição e cobrança como Dívida Ativa da União seja de competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional." (NR) (grifos não originais)

...

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. (grifos não originais)

§ 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. (g.n) (grifos não originais)

O artigo 30 da Lei nº 10.522 expressamente prevê a incidência dos juros de mora à taxa Selic, a partir de 1º/01/1997, relativamente aos débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional referidos no artigo 29, cujos fatos geradores tivessem ocorrido até 31/12/1994. Já a mesma lei acrescentou ao artigo 84 da Lei nº 8.981, de 1995, o §8º, a disposição de que aos demais créditos da Fazenda Nacional, aplicam-se as disposições do artigo 84, o que determina a aplicação dos juros de mora aos tributos e contribuições cujos fatos geradores ocorressem a partir de 1º/01/1995.

§ 8º *O disposto neste artigo aplica-se aos demais créditos da Fazenda Nacional, cuja inscrição e cobrança como Dívida Ativa da União seja de competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional." (NR)*

A Lei nº 10.522, de 2002, é conversão da MP nº 2.176-79, de 2001, fruto da reedição de sucessivas medidas provisórias, desde a original de nº 1.110, de 30 de agosto de 1995. A inclusão do §8º no artigo 84 da Lei nº 8.981, de 1995, pela MP nº 1.110, de 1995, bem como a inclusão dos artigos 29 e 30 pela MP nº 1.542, de dezembro de 1996 (nove dias antes da publicação da Lei nº 9.430, de 1996) estabeleceram, expressamente, a incidência da taxa Selic sobre quaisquer débitos da Fazenda Nacional (até 1994 pelo artigo 30 e após 1º/01/1995, pelo §8º do artigo 84).

Constata-se que, por sua vez, a Lei nº 9.430, de 1996, ao prever a aplicação da Selic em seus artigos 43 e 61 convalidou o que já estava sendo previsto pela MP nº 1.542, de 1996 (atual Lei nº 10.522, de 2002).

Conclui-se, portanto, que é legítima a incidência da taxa de juros Selic sobre a multa de ofício vinculada ao tributo.

Neste sentido, citam-se, recentes decisões da CSRF:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/06/2000

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.

(CSRF, 3ª Turma, Processo nº 10835.001034/00-16, Sessão de 15/08/2013, Acórdão nº 9303-002400. Relator Joel Miyazaki).

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO As multas de ofício que não forem recolhidas dentro dos prazos legais previstos, estão sujeitas à 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 do pagamento.

(CSRF, 1ª Turma, Processo nº 13839.001516/2006-64, Sessão de 15/05/2013, Acórdão nº9101-001657. Relator designado Valmir Sandri).

Diante do exposto, voto para não conhecer do recurso na parte concernente à natureza jurídica dos juros sobre o capital próprio e sua inclusão na base de cálculo do PIS/Pasep e Cofins, e negar provimento quanto às demais matérias.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

Declaração de Voto

CONSELHEIRA FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

Dirirjo do ilustre Conselheiro Relator apenas em relação ao entendimento por ele apresentado de incidência de juros SELIC sobre a multa de ofício.

Conforme é cediço, a questão não foi julgada em sede de Recurso Repetitivo pelo Superior Tribunal de Justiça e parte dos julgadores desta Casa, que até pouco tempo representavam a maioria da jurisprudência, entendem pela impossibilidade desta incidência em vista da multa ser penalidade e não crédito tributário.

Tanto é assim que a Câmara Superior de Recursos Fiscais da consolidou sua jurisprudência no julgamento do processo administrativo 10680.002472/2007-23, de relatoria da Conselheira Karen Jureidini Dias, que peço vênia para reproduzir:

“Cumpre inicialmente fazer uma análise da legislação que regula a matéria.

Como bem apontam diversos julgados deste Conselho Administrativo, a aplicação de taxa de juros lastreada em indicadores do mercado financeiro foi, inicialmente, determinada pela Lei nº 8.981/95, por meio do art. 84, que assim dispõe:

'Art 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna; (.)'

A taxa acima referida pelo artigo 84 da Lei nº 8.981/95 foi substituída pela taxa SELIC, conforme se verifica pelo disposto no artigo 13 da Lei nº 9.065/95:

'Art. 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 nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso 1, e o art. 91, parágrafo único, alínea "a.2" da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.'

Por fim, a Lei nº 9.430/97, em seu artigo 61 passou a dispor que sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, incidirão juros de mora à taxa SELIC, veja:

'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 do pagamento.'

*Partindo do disposto no referido artigo, a discussão centrou-se na interpretação da expressão "débitos decorrentes de tributos e contribuições". **A Receita Federal vem entendendo que a multa de ofício também está sujeita aos juros de mora à taxa SELIC, a partir do seu vencimento.***

No entanto, este Conselho Administrativo, por meio de diversos julgados –Acórdão nº 1402-00.213, sessão de 06/07/2010 e Acórdão nº 107-09526, sessão de 16/10/2008, por exemplo – interpretando a citada expressão do artigo 61 da Lei nº 9.430/96, entendeu o seguinte:

“Decorrente é aquilo que se segue, que é conseqüente. De fato o não pagamento de tributos e contribuições nos prazos previstos na legislação faz nascer o débito. Em outras palavras, o débito decorre do não pagamento de tributos e contribuições nos prazos.

A multa de ofício não é débito decorrente de tributos e contribuições. Ela decorre, nos exatos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96, da punição aplicada pela fiscalização às seguintes condutas: a) falta de pagamento ou recolhimento dos tributos e contribuições, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória; e b) falta de declaração e nos de declaração inexata.”

Em outras palavras a regra veiculada pelo art. 61 da Lei n.º 9.430/96 refere-se à incidência de acréscimos moratórios sobre ‘débitos decorrentes de tributos e contribuições’, sendo certo que a penalidade pecuniária não decorre de tributo ou contribuição, mas do descumprimento do dever legal de declará-lo e/ou pagá-lo, de onde se extrai a conclusão de ser inaplicável os juros de mora a taxa Selic sobre a multa de ofício.

Assim, a conclusão dos referidos acórdãos, dentre outros, foi no sentido de que a taxa SELIC só incidirá sobre multas isoladas, aplicadas nos termos do art. 43 da Lei nº 9.430/97:

‘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.’

Desde logo, tendo em vista não se tratar, in casu, da multa isolada prevista no artigo 43 da Lei nº 9.430/96, configura-se como inaplicável a SELIC como taxa de juros de mora incidente sobre a multa de ofício.

Com relação à interpretação dos artigos 43 e 61 da Lei nº 9.430/96, importante, ainda, apontar relevante consideração feita em alguns julgados deste Conselho Administrativo (por exemplo no Acórdão nº 104-22.508, sessão de 13/06/2007), no sentido de que “se a expressão ‘débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições’ constante no ‘caput’ do artigo 61 contemplasse também a multa de ofício, não haveria necessidade alguma da previsão do parágrafo único do artigo 43 supra transcrito, posto que a incidência dos juros sobre a multa de ofício lançada isoladamente nos termos do ‘caput’ do artigo já decorreria diretamente do artigo 61.”

A fim de demonstrar o entendimento majoritário do CARF no sentido acima exposto, colaciono a ementa de diversos julgados:

“JUROS DE MORA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TAXA SELIC. É cabível, no lançamento de ofício, a cobrança de juros de

mora sobre o tributo ou contribuição, calculados com base na variação acumulada da Taxa Selic. Referidos juros não incidem sobre a multa de ofício lançada juntamente com o tributo ou contribuição, decorrente de fatos geradores ocorridos a partir de 1/01/1997, por absoluta falta de previsão legal. (Acórdão 202-16.397, sessão de 14.07.2005)".

"JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa aplicada.

(Acórdão 101- 96.008, sessão de 1/03/2007)".

"INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Não incidem os juros com base na taxa Selic sobre a multa de ofício, vez que o artigo 61 da Lei n.º9.430/96 apenas impõe sua incidência sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições. Igualmente não incidem os juros previstos no artigo 161 do CTN sobre a multa de ofício.(Acórdão 101-96.607, sessão de 06/03/2008)".

Por fim, peço vênua para reproduzir as conclusões da Conselheira Sandra Maria Faroni, no Acórdão nº 1102-00.060 (sessão de 28/08/2009), que resumem os argumentos que concluem pela não incidência dos juros sobre a multa de ofício:

"A obrigação tributária pode ser principal, consistindo em obrigação de dar (pagar tributo ou multa) e acessória, obrigação de fazer (deveres instrumentais).

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.

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.

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.

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

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.

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.

O artigo 30 da Lei 10.522/2002 determina a submissão, a partir de 10 de janeiro de 1997, a juros de mora calculados segundo a Selic, dos débitos cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994 e que não tenham sido objeto de parcelamento, e dos créditos inscritos na Dívida Ativa da União.

Em síntese, 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.” – destaquei

Ante o exposto, divirjo do voto do eminente Conselheiro Relator para dar provimento à parte conhecida do presente recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS