



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10980.010587/2005-45
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-005.188 – 3ª Turma
Sessão de 18 de maio de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
Recorrente SUL PLATA TRADING DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/05/2003, 30/06/2003, 31/01/2004, 28/02/2004, 31/05/2004, 30/06/2004

NORMAS PROCESSUAIS. INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA. TERMO INICIAL.

Nos termos do art. 61 da Lei 9.430/96, c/c arts. 113 e 161 do CTN, são devidos juros sobre a multa de ofício a partir de trinta dias da data de ciência do lançamento. Decidido, porém, pela instância recorrida, que o seu termo inicial ocorre " decorridos 30 (trinta) dias da decisão administrativa definitiva desfavorável ao contribuinte", assim deve ser mantida a decisão, dado que o recurso é do sujeito passivo .

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Júlio César Alves Ramos.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

(assinado digitalmente)

Júlio César Alves Ramos - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza e Vanessa Marini Ceconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte contra o acórdão nº 3301-00.774, de 09 de dezembro de 2010 (fls. 1256 a 1263 do processo eletrônico), proferido pela Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por unanimidade de votos, rejeitou o pedido de diligência, não conheceu da matéria preclusa e, no mérito, deu provimento parcial ao recurso voluntário, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/05/2003, 30/06/2003, 31/01/2004, 28/02/2004, 31/05/2004, 30/06/2004

DIFERENÇAS. VALORES DECLARADOS. VALORES DEVIDOS

As diferenças apuradas entre os valores da contribuição declarados e/ ou pagos e os efetivamente devidos apurados com base no faturamento mensal estão sujeitas a lançamento de ofício, acrescidas das cominações legais.

CIDE-COMBUSTÍVEIS. DEDUÇÃO DA COFINS.

A CIDE paga sobre diesel importado pode ser deduzida da Cofins incidente sobre a sua venda no mercado interno, até o limite legalmente estabelecido, nas operações efetuadas no mesmo período de competência, inexistindo amparo para o aproveitamento do saldo devedor da CIDE apurado no mês com deduções futuras.

EQUÍVOCOS NA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NOTAS FISCAIS. COMPROVAÇÃO

Comprovado equívoco na apuração de parcela do crédito tributário lançado e exigido, retifica-se o valor da parcela calculada equivocadamente.

TRANSIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRECLUSÃO

Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada em primeira instância, exceto quando devam ser reconhecidas de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA.

A exigência de juros de mora sobre a multa de ofício somente é cabível se aquela não for paga depois de decorridos 30 (trinta) dias da ciência do sujeito passivo da decisão administrativa definitiva que julgou procedente o crédito tributário.

DILIGÊNCIA

Reconhecida pelo julgador ser prescindível ao julgamento a realização da diligência solicitada, rejeita-se o pedido da recorrente.

Recurso Voluntário Provido Parcialmente.

A discussão dos presentes autos tem origem no auto de infração decorrente da insuficiência de declaração/pagamento da Cofins, referente aos meses de competência de maio e junho de 2003, janeiro, fevereiro, maio e junho de 2004.

O Contribuinte apresentou impugnação ao auto de infração, argumentando em síntese, o direito de dedução do valor da CIDE, pago na importação ou na comercialização, dos valores da COFINS devidos relativos a um mesmo período de apuração ou posteriores, conforme determina o §1º do art. 8º da Lei nº 10.336/2001. Diz que o Decreto nº 4.524/2002 manteve o disposto no art. 8º da Lei nº 10.336/2001. Neste sentido, alega ser pacífica a legislação/e a jurisprudência, citando, inclusive a Solução de Consulta/SRRF/7aRF nº 342/2004. Ainda, discorre sobre interpretação da legislação tributária, sobre o princípio da isonomia, aplicação da analogia e da equidade.

A DRJ em Curitiba/PR julgou improcedente o lançamento.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, o colegiado entendeu em dar provimento parcial ao recurso

voluntário apenas e tão somente para que o valor da parcela da Cofins lançada e exigida para o mês de competência de janeiro de 2004 seja recalculado.

O Contribuinte opôs embargos de declaração às fls. 1276 a 1282, sendo que foram rejeitados, conforme despacho às fls. 1299 e 1300.

O Contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 1306 a 1329) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao recurso voluntário, as divergências suscitadas foram quanto às seguintes matérias: 1 – Quanto à omissão do julgado em apreciar questionamentos feitos pelo sujeito passivo; 2 – Quanto à aplicação do princípio da verdade material, ao revés da preclusão de matéria não impugnada; 3 – Quanto à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Quanto à omissão do julgado em apreciar questionamentos feitos pelo contribuinte, este trouxe inúmeros argumentos a fim de que sejam declarados nulos o acórdão recorrido e o despacho que rejeitou os embargos, por omissão em apreciar diversos assuntos. Todavia, tais alegações não são cabíveis em sede de recurso especial.

Quanto à aplicação do princípio da verdade material, ao revés da preclusão de matéria não impugnada, para comprovar o dissenso foi colacionado, como paradigma, o Acórdão nº 10514.469, conforme se depreende das cópias de inteiro teor juntadas às fls. 1333 a 1353.

Quanto à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, para comprovar o dissenso foram colacionados, como paradigmas, os acórdãos nº 101-96.008 e 202-16.397, conforme se depreende das cópias de inteiro teor juntadas às fls. 1355 a 1417.

O Recurso Especial do Contribuinte foi admitido parcialmente, conforme despacho de fls. 1421 a 1425, sob o argumento da divergência jurisprudencial ter sido comprovada em parte, apenas em relação à matéria 3 - Quanto à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

No reexame de admissibilidade do Recurso Especial (fls. 1426), a decisão que deu seguimento parcial ao recurso foi mantida.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 1429 a 1438), manifestando pelo não seguimento do recurso especial do contribuinte e que seja mantido o v.acórdão.

É o relatório em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

O Recurso Especial é tempestivo e, depreendendo-se da análise de seu cabimento, entendo pela admissibilidade integral do recurso interposto pelo sujeito passivo.

Aqui iremos somente tratar da incidência dos juros Selic sobre a multa de ofício, pois, as demais matérias foram suscitadas não foram admitidas.

Já tenho apresentado manifestação favorável à questão principal. Assim, expresso que, relativamente a esse tema, entendo que a autoridade fazendária não poderá exigir juros de mora sobre o valor da multa de ofício.

Para melhor elucidar meu entendimento, trago parte do Voto de minha ilustre colega Tatiana Midori Migiyama proferido em Acórdão 9303-003.853 (Grifos meus):

“Ora, a Lei nº 9.430/96 prevê expressamente no art. 61 que os débitos de tributos e contribuições serão acrescidos de multa de mora e que, sobre aqueles débitos, incidirão juros de mora:

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. (Vide Medida Provisória nº 1.725, de 1998)”

Nesse interim, somente considerando esse dispositivo, vê-se claro que somente os débitos de tributos e contribuições – valor principal se sujeitam aos juros de mora, e não os decorrentes de multa de mora. Nessa senda, se os juros de mora não incidem sobre a multa de mora, torna-se claro que também não cabe impor tais juros sobre a multa de ofício.

Ademais, importante trazer que não há como se entender que o débito tributário seja composto por juros de mora e outras penalidades tributárias, vez que a legislação vigente, em respeito à natureza jurídica de cada evento, demonstra a segregação de cada débito, quer seja, de débito tributário, débito decorrente de encargos moratórios e débito relativo à penalidade administrativa.

Essa distinção é demonstrada expressamente no artigo 161, caput, do CTN, in verbis:

“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.”

Tal dispositivo traz que o crédito tributário deve ser acrescido dos juros de mora e das penalidades cabíveis – segregando o crédito tributário dos juros de mora e das penalidades assecuratórias.

Ademais, tem-se ainda que, caso ignorássemos tais dispositivos e forçosamente invocássemos o art. 113 do CTN para entender que há incidência de juros sobre a multa de ofício, in verbis:

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

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

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

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

Vê-se que, mais uma vez, não há como se interpretar que seria cabível a aplicação dos juros sobre a multa de ofício, eis que o art. 113, § 1º, do CTN traz que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador.

Ora, e qual débito surge com o fato gerador do tributo? O débito que surge com o fato gerador do tributo é o próprio “valor principal” – valor do

tributo apurado nos termos da legislação vigente. Entender que a multa de ofício surge com o fato gerador do tributo seria extrapolar a natureza dessa multa, vez que tal multa somente passa a existir com o lançamento de ofício.

A motivação de sua existência não é a ocorrência do fato gerador do tributo, mas sim o lançamento de ofício.

Sendo assim, torna-se equivocado defender ser aplicável os juros sobre a multa de ofício, invocando o art. 113 e o art. 139 do CTN, sob a alegação de que:

O crédito tributário decorre da obrigação principal, nos termos do art. 139 do CTN;

· A obrigação principal abrange o valor principal do tributo e as penalidades pecuniárias, nos termos do art. 113, inciso I, do CTN;

· Então, o crédito tributário é composto pelo valor principal e multa de ofício; e

· Sendo assim, seria aplicável os juros de mora sobre a multa de ofício, por compor o débito tributário a multa de ofício, nos termos do art. 61 da Lei 9.430/96.

Proveitoso também trazer que não há como se invocar o art. 113, § 2º, do CTN para se defender que a obrigação acessória converte-se em obrigação principal, vez que a obrigação principal somente ocorre com a ocorrência do fato gerador. O que não é o caso da multa de ofício. Sendo assim, a interpretação equivocada não merece prosperar. Vejamos:

1. Traz o art. 139 do CTN (Grifos meus): “Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.”

2. O art. 139, assim, considera que o crédito tributário surge com a obrigação principal;

3. Traz o art. 113, § 1º, do CTN: “[...] § 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.”

4. O art. 113, § 1º c/c o art. 139, do CTN, portanto, diz que o crédito tributário decorre com a obrigação principal que, por sua vez, surge com a ocorrência do fato gerador do tributo;

5. O que se conclui que o crédito tributário não poderia ser composto pelo valor da multa de ofício, eis que tal multa não surge com o fato gerador do tributo, mas com o lançamento de ofício;

6. Por conseguinte, não há que se falar em aplicação dos juros de mora sobre a multa de ofício, nos termos do art. 61 da Lei 9.430/96 e do art. 161 do CTN, vez que tais juros somente incidem sobre o crédito tributário.

Em vista de todo o exposto, entendo que não são aplicáveis juros sobre a multa de ofício.

Frise-se tal entendimento o Acórdão nº 9101-000.722 da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (já sob a estrutura do CARF):

“JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO – INAPLICABILIDADE – Os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa de ofício aplicada”. (grifos nossos)

Ademais, torna-se impossível também ignorar os entendimentos proferidos no mesmo sentido da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF ao julgar recurso especial nº 202131.351 (Acórdão CSRF/02-03.133), bem como da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF (Acórdão nº 1401-00.027), da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais nos autos do processo nº 10680.011107/2006-29 (Acórdão nº 2201-00.126).

Aproveito ainda trazer que não há como se invocar equivocadamente o art. 30 da Lei 10.522/02 para se aplicar os juros sobre a multa de ofício.

Eis a redação do art. 30 da Lei 10.522/02 (Grifos Meus):

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.

E o art. 29 referendado no dispositivo (Grifos meus):

“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 Ufîr, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997. [...]”

Ora, os débitos “de qualquer natureza” tratados no art. 30, caput, da Lei, são específicos – ou seja, somente são aqueles decorrentes de fatos geradores ocorridos até 31.12.94, nos termos do art. 29 da Lei 10.522/02.

Sendo assim, apenas trago que não há também como se aplicar os juros sobre a multa de ofício, invocando tais dispositivos e cegando-se a literalidade da norma.”

Em vista de todo o exposto, conheço e dou provimento ao Recurso Especial apresentado pelo Contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Conselheiro Júlio César Alves Ramos - Redator designado

Designou-me a Presidência para elaboração do acórdão e começo-o registrando que a decisão recorrida já acolhera em parte a pretensão do sujeito passivo relativamente à incidência de juros sobre a multa de ofício.

Com efeito, consta da decisão:

(...)

Finalmente, quanto aos juros de mora sobre a multa de ofício, sua incidência somente tem cabimento depois de decorrido o prazo de 30 (trinta) dias concedidos ao sujeito passivo para pagamento do crédito tributário julgado e mantido por decisão administrativa definitiva.

Caso o crédito tributário torne-se líquido e certo, ou seja, com decisão definitiva contrária ao contribuinte, não seja pago dentro daquele prazo, a penalidade (multa de ofício) converte-se em débito fiscal, passando então a incidir juros moratórios sobre ela nos termos da Lei nº 9.430, de 27/12/1991, (sic) art. 61, § 3o, quando do seu pagamento intempestivo.

Em face do exposto e de tudo o mais que consta dos autos, rejeito o pedido de diligência, não conheço da matéria preclusa (transição tributária) e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso voluntário apenas e tão somente para que o valor da parcela da Cofins lançada e exigida para o mês de competência de janeiro de 2004 seja

recalculado, levando-se em conta que naquele mês foi comercializada a quantidade de 10.071.000,0 (dez milhões e setenta e um mil) litros de diesel e não os 6.571.000,0 (seis milhões quinhentos e setenta e um mil) litros considerados pelo autuante, apurando-se novo valor para aquele mês e, conseqüentemente, novo valor total da contribuição devida e respectivas cominações ilegais, multa de ofício e juros de mora e, ainda, para reconhecer que a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício somente é cabível depois de decorridos 30 (trinta) dias da decisão administrativa definitiva desfavorável ao contribuinte. (grifou-se)

Como se vê, a decisão não manteve, na integralidade os juros sobre a multa. É que, cediço, eles integram a exigência desde o lançamento. Mais precisamente, eles incidem sobre o valor do tributo desde o mês seguinte ao do fato gerador e passam a alcançar também a multa a partir da exigência desta, isto é, quando concluído o lançamento tributário.

Este colegiado tem posição firme, ainda que não unânime, no sentido de que tal exigência está plenamente embasada na legislação tributária, especialmente no art. 61 da Lei 9.430/96, combinada com os artigos 113 e 161 do CTN mencionados pela dra. Érika em sentido contrário.

A divergência principal diz respeito a que o parágrafo 1º do art. 113 do CTN, por ela citado, não fala em fato gerador **de tributo**, apenas em fato gerador genérico. Sua conclusão, pois, de que não se pode confundir o fato gerador do tributo com o da multa, embora correta em tese, não se aplica aqui, pois não se pretende fazer incidir os juros sobre a multa desde o fato gerador do tributo.

No entanto, a partir do lançamento, configurada a infração, passa a existir a multa, cujo "fato gerador" é, precisamente, a infração constatada. Integra ela, a partir daí, o crédito tributário sobre o qual são devidos os juros, a partir do mês seguinte ao da constituição do crédito, por força do art. 61 da Lei 9.430.

Com considerações semelhantes é que se tem mantido a exigência, desde o lançamento. Como se disse, no presente caso já decidiu o colegiado restringir sua exigibilidade a partir de data futura, tese com a qual não concordamos, pois, como já registrado, o fato gerador da multa é a constatação de infração à legislação tributária em ato de ofício. A manutenção do lançamento em decisão definitiva, pois, com as devidas vênias, não demarca sua incidência.

No entanto, sobre tal conclusão da decisão recorrida não houve recurso da Fazenda Nacional.

Cabe, portanto, em respeito ao princípio do *non reformatio in pejus*, apenas manter a decisão nos seus próprios termos.

Essa a decisão que tomou o colegiado, esse o acórdão que me coube redigir.

(assinado digitalmente)

Júlio César Alves Ramos