ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10980.725709/2010-69

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

Processo nº	10980.725709/2010-69
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2201-003.485 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	14 de março de 2017
Matéria	Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente	TRANSVALTER LIMITADA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. CABIMENTO.

Comprovado o descumprimento de obrigação acessória é dever da Autoridade Fiscal a aplicação da penalidade prevista em Lei, sob pena de descumprimento de dever funcional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Dione Jesabel Wasilewski e Ana Cecília Lustosa da Cruz, que davam provimento ao recurso.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Relator.

EDITADO EM: 29/03/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, Jose Alfredo Duarte Filho (Suplente Convocado), Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão da 5ª Turma da DRJ Curitiba que manteve o lançamento tributário realizado em desfavor do Recorrente, relativo à multa pele empresa ter deixado de arrecadar, mediante desconto, contribuição devida pelos segurados empregados e contribuintes individuais, devidas sobre a remuneração percebida.

Tal crédito foi constituído por meio do auto de infração (folhas 2 do processo digitalizado), devidamente explicitado no Relatório Fiscal (folhas 340), pelo qual foi apurado o crédito tributário de R$ 1.431,79, calculado 16 de dezembro de 2010. Na mesma ação fiscal foram constituídos os seguintes documentos de crédito:

Resultado do Procedimento Fiscal:

Documento	Período		Número	Data	Valor
AI	01/2006	12/2008	372217591	15/12/2010	1.088.003,55
AI	01/2006	12/2008	372217605	15/12/2010	598.077,92
AI	01/2006	12/2008	372217613	15/12/2010	130.943,16
AI	12/2010	12/2010	372217630	15/12/2010	1.431,79
AI	12/2010	12/2010	372217621	15/12/2010	343.629,60

O contribuinte foi cientificado do lançamento tributário mencionado, por via postal, em 22 de dezembro de 2010, como se comprova pela cópia do AR anexado às folhas 342.

A decisão da 6ª Turma da Curitiba restou assim ementada:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

RELATÓRIO DE VÍNCULOS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

São listadas no Relatório de Vínculo todas as pessoas físicas e jurídicas de interesse da administração, em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente, não implicando automaticamente em responsabilidade solidária.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. COMPETÊNCIA. EXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

A análise da cobrança de juros sobre a multa de ofício extrapola a presente jurisdição, uma vez que a exigência não está consubstanciada no ato jurídico do lançamento tributário e se reportaria a evento futuro de cobrança.

JUROS SOBRE MULTA LEGALIDADE.

Correta a incidência de juros moratórios sobre a multa aplicada, haja vista esta compor o crédito tributário, conforme legislação vigente.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. DEVER DO AGENTE FISCAL.

> *O agente fiscal tem, por disposição expressa no art. 66 do Decreto-Lei 3.688 de 1941 (Lei de Contravenções Penais), o dever de formalizar Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), sempre que, no exercício de suas funções internas ou externas, tiver conhecimento da ocorrência, em tese, de crime de ação penal pública incondicionada ou contravenção penal.*
>
> *JUNTADA DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO TEMPORAL.*
>
> *A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-loem outro momento processual.*
>
> *Impugnação Improcedente"*

Cientificado da decisão que contrariou seus interesses, o Contribuinte interpôs em 03 de fevereiro de 2012 o presente recurso voluntário, conforme se verifica às folhas 395.

Tal recurso foi apreciado em sessão da 1ª Turma da 3ª Câmara desta Segunda Seção do dia 16 de setembro de 2012. O recurso, a decisão de primeiro grau e a imputação fiscal constam do **Relatório do acórdão 2301-003.046**. Vejamos:

> *1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa TRANSVALTER LIMITADA em face da decisão que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve o lançamento de débito referente ao período de 01/01/2006 a 31/12/2008.*
>
> *2. Em conformidade com o relatório fiscal, o presente lançamento refere-se ao fato de a empresa ter deixado de "arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados contribuintes individuais e empregado que receberam remuneração" (f. 338).*
>
> *3. Ainda de acordo com a peça introdutória**, a empresa teria infringido o artigo 30, inciso I, alínea a, da Lei 8.212/91, razão pela qual foi aplicada a multa cabível, "nos termos da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, arts. 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 283, inc. I, alínea 'g' e art. 373**, combinado com a Portaria MPS/MF nr. 333, de 29/06/2010" (f. 339).*
>
> *4. A decisão do colegiado de primeira instância restou ementada nos termos que seguem:*
>
> *(...)*
>
> *5. Buscando reverter o lançamento, o contribuinte apresentou suas razões aduzindo, em síntese:*
>
> *a) preliminarmente, a tempestividade do recurso apresentado, sendo inexigível depósito ou arrolamento de bens para o seguimento do processo;*

b) pugna pela anulação do lançamento devido à falta de clareza na fundamentação da infração, o que viola o princípio da ampla defesa e do contraditório;

c) no mérito, aduz que é uma empresa que possui por objeto social a exploração do ramo de transporte rodoviário de cargas secas e granel em âmbito nacional, e subcontrata, eventualmente empresas do ramo para melhor cumprir com suas atividades regulares;

d) tais subcontratações se dão diretamente mediante o deslocamento de funcionários das subcontratadas até as dependências da empresa para repasse dos dados necessários ao transporte, bem como a realização de contratos de transporte rodoviário, mediante a apresentação do documento de veículo que será utilizado para a realização do seguro de carga;

e) afirma ainda que "como a recorrente tem ciência que está subcontratando outras empresas de transportes, entende-se por consequência lógica que os representantes encaminhados pelas mesmas são funcionários destas, e que (...) referidas transportadoras realizam a retenção das parcelas referentes à contribuição previdenciária, não havendo que se falar em falta de arrecadação das contribuições dos segurados contribuintes individuais";

f) a impossibilidade da cobrança de juros (com aplicação da taxa SELIC) sobre a multa de ofício."

A decisão da 1ª TO da 3ª Câmara, representada pelo Acórdão 2301-003.046 (fls. 426), restou assim ementada:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. TRANSPORTADORES AUTÔNOMOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. APLICAÇÃO DA MULTA MAIS BENÉFICA.

Os transportadores autônomos se enquadram na categoria de contribuintes individuais, regida pelo art. 22, III, da Lei 8.212, de 1991.

Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso devendo observar o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte."

Ciente da decisão, a Procuradoria da Fazenda Nacional protocolizou, tempestivamente, recurso especial no dia 26/11/2013(fls. 435), que restou admitido, por despacho proferido em 20 de dezembro de 2013 (fls 447).

Devidamente cientificado do Acórdão de Recurso Voluntário e do Especial proposto pela Fazenda, o contribuinte optou por não apresentar contrarrazões consoante despacho de folhas 380.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de 17 de fevereiro de 2016, analisando o especial da Fazenda Nacional, por meio do Acórdão 9202-003.789, decidiu que (fls 457):

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*
>
> *Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008*
>
> *AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA ESPECÍFICA. DEIXAR DE ARRECADAR.*
>
> *O art. 30, inc. I, a), da Lei n° 8.212/1991 estabelece a obrigação de a empresa arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos, ficando sujeita à penalidade quando não cumpre essa norma, conduta distinta da ausência de recolhimento do tributo ou de ausência de declarações ao fisco.*
>
> *RETROATIVIDADE DA NORMA PENAL MAIS BENIGNA.*
>
> *Não há nova norma mais benigna relativamente à aplicação da penalidade isolada prevista no art. 92 da Lei n° 8.212/1991, com a regulamentação dada pelo art. 283 do Decreto n° 3.048/1999.*
>
> *RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO.*
>
> *O conhecimento do recurso especial de divergência depende de o acórdão recorrido e os paradigmas trazidos pelo recorrente versem sobre a mesma situação tratada no auto de infração, não tendo sido essa a situação apreciada em nenhum deles, aguarda-se nova decisão da instância recorrida no tocante à penalidade aplicada.*
>
> *Recurso especial provido em parte."*

Por força da decisão proferida, o Conselheiro Relator, Dr. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, ao final do voto condutor da decisão adotada por unanimidade, determinou:

> *No caso concreto, a obrigação descumprida foi a de **arrecadar as contribuições dos empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço**. Pelo descumprimento dessa obrigação de arrecadar houve a sanção penal tributária com base em artigo distinto daquele que foi apontado tanto no acórdão recorrido quanto no próprio Recurso Especial. Observe-se que nem a antiga "multa de mora" do art. 35 nem as multas por falhas nas declarações*

> *dos §§ 4°, 5° e 6° do art. 32 estão dispostas na base legal do lançamento.*
>
> *Poder-se-ia até buscar discutir se seria justo aplicar penalidade isolada por falta de arrecadação, cuja base legal não foi revogada, assim como acabou existindo a discussão sobre as penalidades acessórias incluídas nos §§ 4°, 5° e 6° do art. 32 (que foram revogadas.*
>
> ***Assim, como essa questão não foi decidida pelo colegiado a quo, para evitar a supressão de instâncias, concluo pelo conhecimento do recurso especial de divergência, e a ele dou provimento parcial para reformar o acórdão recorrido, com retorno ao colegiado a quo, para apreciação do recurso voluntário quanto à multa específica aplicada, da forma estabelecida no auto de infração."***

(destaques do último parágrafo transcrito não constam do original)

Foi dada ciência da decisão da CSRF por meio de comunicado endereçado ao domicílio tributário eletrônico. O contribuinte acessou seu endereço eletrônico em 20 de dezembro de 2016, às 10:50:26hs.

Tal recurso foi distribuído por sorteio eletrônico para este Conselheiro.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA

Trata-se de determinação da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais para que este colegiado se pronuncie sobre recurso voluntário interposto pelo Contribuinte.

Como relatado, a CSRF determinou que:

> *"Assim, como essa questão não foi decidida pelo colegiado a quo, para evitar a supressão de instâncias, concluo pelo conhecimento do recurso especial de divergência, e a ele dou provimento parcial para reformar o acórdão recorrido, com retorno ao colegiado a quo, para* ***apreciação do recurso voluntário quanto à multa específica aplicada, da forma estabelecida no auto de infração."***

Recordo que a multa mencionada foi aplicada em razão do descumprimento, pelo contribuinte, do dever de reter e recolher as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, tudo nos termos do artigo 30, inciso I, "a" da Lei nº 8.212/91 e do art. 4º da Lei nº 10.666/03.

Para cumprir o disposto no Acórdão de Recurso Especial, passo a apreciar a apelação do contribuinte, em seu voluntário, na ordem da apresentação de suas alegações.

DA FALTA DE CLAREZA NA FUNDAMENTAÇÃO DA INFRAÇÃO - VIOLAÇÃO AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA

Alega o Recorrente que não há clareza na fundamentação do auto de infração o que impede sua defesa. São seus argumentos (fls. 398):

> *"Em relação à presente infração, a Recorrente persiste quanto a falta de clareza na fundamentação dos fatos que ensejaram a autuação, o que dificulta sua defesa, uma vez que não há suficiente fundamentação legal à suposta violação apontada.*
>
> *Com efeito, importante reconhecer que a Autuação é a exposição da norma individual e concreta formulada por autoridade competente no exercício do poder de fiscalização (poder de polícia), que verificando irregularidade ou afronta à norma quando da apuração, do pagamento ou mesmo do cumprimento dos deveres instrumentais tributários (obrigações acessórias), aplica sanção.*
>
> *O ato administrativo de autuação ocorre no momento em que a autoridade apura o* quantum debeatur *supostamente devida pelo contribuinte, formulando documento (ato norma) em razão de ofensa à legislação tributária, caracterizando-se infração por ato ilícito.*
>
> *É essencial que neste momento o aplicador da norma (agente fiscal) faça prova daquilo que alega estar ocorrendo de forma concreta, clara e inquestionável, pois autuar o contribuinte implica na busca pela verdade lógica do fato alegado, o que só se consegue com demonstração da realidade ocorrida. Não se pode admitir que mera indicação de dispositivos de lei leve a fiscalização a uma imposição sancionatória sem respaldo fático.*
>
> *Neste sentido, cabe lembrar que a autoridade administrativa, ao efetuar a autuação, exerce atividade vinculada, nos termos do art. 142 do CTN, sendo que* ***não poderá deixar de fazer a prova da materialidade identificada, o que não se verifica no caso em tela"***

Não se pode dar razão ao Recorrente. Não verifico a obscuridade apontada. Ao reverso, constato que o Auditor Fiscal soube, por meio de seu relatório, explicitar a conduta omissiva do contribuinte e identificar o comando legal infringido por tal inércia. Comprova-se do seguinte excerto (fls 340)

> ***"Nesta Auditoria Fiscal constatamos que a empresa deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados contribuintes individuais e empregado que receberam remuneração, de acordo com o Auto de Infração - debcad - 37.221.759-1****. O presente auto de infração segue apensado ao Auto de Infração Debcad n.° 37.221.759-1* ***onde constam os elementos de prova da infração****. E, os nomes e as remunerações pagas aos contribuintes individuais estão discriminados no Auto de Infração Debcad n.D37.221.759-1, conforme demonstrados nos ANEXOS 01, 02, 03 e 04 do citado Auto de Infração Debcad n.° 37.221.759-1.*

> *Desta forma, o dispositivo legal infringido foi: Lei nr. 8.212, de 24/07/1991, art. 30, I, "a", e alterações posteriores, e Lei n° 10.666, de 08/05/2003, art. 4º, "caput" e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n° 3.048, de 06/05/1999, art. 216, I, "a", motivo pelo qual lavramos o presente Auto de Infração aplicando-lhe a penalidade pecuniária correspondente."*

Claríssima a imputação fiscal e os motivos que a ensejaram. Deixou o contribuinte de reter e recolher parcela - referente a contribuição dos segurados - da remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços. Tal obrigação surge em função de expressa determinação das Leis nº 8.212/91 e 10.666/03.

Não há falta de clareza.

Recurso voluntário negado nesta parte.

DO NÃO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

Nesse tópico, alega a recorrente às folhas 403:

> *"Cumpre destacar que o Agente Fiscal impôs a referida infração sob o argumento de que a Recorrente não teria apresentado recibos ou notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas que prestaram o serviço de transporte, somente recibos assinados por pessoas físicas."*

Não se observa, nem no Relatório Fiscal, nem no próprio Auto de Infração, qualquer menção a questão apontada pelo Apelante.

A imputação fiscal é clara em asseverar que não houve o desconto nem o devido recolhimento da contribuição devida pelos segurados incidente sobre a remuneração por eles recebida do Recorrente.

Não há nenhuma menção - **neste auto de infração** - à falta de apresentação de recibos ou notas fiscais de pessoas jurídicas que prestaram serviços de transporte à Apelante.

Logo, não se pode considerar tais argumentos. Provimento ao recurso voluntário negado nessa parte.

DO AFASTAMENTO DA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Se insurge a Recorrente contra a incidência da taxa SELIC sobre a multa de ofício. Argumenta que (fls 404):

> *"Sabe-se que após o prazo legal para apresentação da Impugnação, a SRFB passa a aplicar a taxa de juros Selic inclusive sobre a multa de ofício. Diante disto, a Recorrente insurge-se contra tal aplicação, tendo em vista que penalidades, tanto multa de ofício como taxa de juros Selic, embora previstas em lei, não são autorizadas a incidirem uma sobre a outra.*

> *Corroborando esse entendimento, assim dispõe o parágrafo único do art. 43 da Lei 9.430/96:*
>
> 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 § 30 do* art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento *e* de um por cento no mês de pagamento.
>
> *Dessa forma, a previsão legal da incidência dos juros de mora é apenas sobre tributos e contribuições, não havendo competência para autorizar a incidência sobre qualquer outra espécie que não possua a mesma natureza jurídica."*

A incidência dos juros nos créditos tributários inadimplidos decorre de Lei. Não obstante, tal tema se encontra devidamente pacificado no âmbito deste colegiado.

Tanto assim o é que a Súmula CARF nº 4, expressamente dispõe:

> ***"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."***

Como bem assentado pelo Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes no voto condutor da decisão, proferida pela 1ª TO da 3ª Câmara no presente processo e objeto do Recurso Especial da Procuradoria (fls 431):

> *"Ocorre que, no caso concreto, houve a aplicação de uma multa de ofício em decorrência do não recolhimento de contribuição previdenciária,* ***assim, a multa de ofício constitui, ao lado do tributo propriamente devido, a obrigação tributária principal, conforme dispõe o artigo 113, do Código Tributário Nacional*** *(CTN):*
>
> *"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." (g.n.)*
>
> *14. Dessa forma, verifica-se que a obrigação principal é formada tanto pelo tributo cobrado quanto pela penalidade pecuniária aplicada (multa). Portanto, o crédito tributário, o qual decorre da obrigação tributária, é composto pelo tributo a ser recolhido e pela correspondente multa de ofício, sendo que ambos estão sujeitos à incidência de juros de mora quando não pagos no vencimento estipulado pela lei, conforme assevera o art. 161, do CTN:*

> *"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."*

Corroborando tal entendimento, a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira no voto condutor do Acórdão 9202-002-003.765, de 16/02/16, explicitou:

> *"Ao contrário do que entende o recorrente, a aplicação de juros sobre multa de ofício é devida, na medida em que a penalidade compõe o crédito apurado. De acordo com o art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN é autorizada a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício. Fazendo parte do crédito juntamente com o tributo, devem ser aplicados à multa os mesmos procedimentos e critérios de cobrança.*
>
> *Nesse sentido, já se manifestou esta Câmara, em outras oportunidades, como no processo 10.768.010559/200119, Acordão 920201.806 de 24 de outubro de 2011, cuja ementa transcrevo a seguir:*
>
> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE*
>
> *IRRF*
>
> *Ano calendário:1997*
>
> *JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO APLICABILIDADE*
>
> *O art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o "crédito" a que se refere o caput do artigo. Recurso especial negado.*
>
> *É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.*
>
> *Precedentes do Tribunal Regional da 4ª Região.*
>
> *Recurso Especial Negado.*
>
> *A matéria sob exame pode ser dividida em duas questões, que se completam.*
>
> *A primeira, diz respeito à própria possibilidade genérica da incidência de juros sobre a multa, e centra-se na interpretação do artigo 161 do CTN; a segunda questão envolve a discussão sobre a existência ou não de previsão legal para a exigência de juros sobre a multa, cobrados com base na taxa Selic.*
>
> *Sobre a incidência de juros de mora o citado art. 161 do CTN prevê o seguinte:*
>
> *"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."

Inicialmente entendo que o art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o "crédito" a que se refere o caput do artigo.

Ou seja, tanto a multa como o tributo compõem o crédito tributário, devendo-lhes ser aplicado os mesmos procedimentos e os mesmos critérios de cobrança, devendo, portanto, sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento.

Ademais, não haveria porque o valor da multa permanecer congelado no tempo.

Por seu turno o § 1.º do art. 161 do CTN, ao prever os juros moratórios incidentes sobre os créditos não satisfeitos no vencimento, estipula taxa de 1% ao mês, não dispondo a lei de modo diverso. Abriu, dessa forma, possibilidade ao legislador ordinário tratar da matéria, o que introduz a segunda questão: a da existência ou não de lei prevendo a incidência de juros sobre a multa de oficio com base na taxa Selic.

O artigo 43 da Lei nº 9.430/96 traz previsão expressa da incidência de juros sobre a multa. Confira-se in verbis:

"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 subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento."

Esse entendimento se coaduna com a Súmula nº 45 do extinto Tribunal Federal de Recursos, que já previa a correção monetária da multa:

"As multas fiscais, sejam moratórias ou punitivas, estão sujeitas à correção monetária."

Considerando a natureza híbrida da taxa SELIC, representando tanto taxa de juros reais quanto de correção monetária, justifica-se a sua aplicação sobre a multa.

Precedentes do Tribunal Regional da 4ª Região:

"TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA. REPETIÇÃO. JUROS SOBRE A MULTA. POSSIBILIDADE. ART. 113, § 3º, CTN. LEI Nº 9.430/96. PREVISÃO LEGAL.

***1.** Por força do artigo 113, § 3º, do CTN, tanto à multa quanto ao tributo são aplicáveis os mesmos procedimentos e critérios de cobrança. E não poderia ser diferente, porquanto ambos compõe o crédito tributário e devem sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento. Não haveria porque o valor relativo à multa permanecer congelado no tempo. **2.** O artigo 43 da Lei nº 9.430/96 traz previsão expressa da incidência de juros sobre a multa, que pode, inclusive, ser lançada isoladamente. **3.** Segundo o Enunciado nº 45 da Súmula do extinto TFR "As multas fiscais, sejam moratórias ou punitivas, estão sujeitas à correção monetária." **4.** Considerando a natureza híbrida da taxa SELIC, representando tanto taxa de juros reais quanto de correção monetária, justificase a sua aplicação sobre a multa."*

(APELAÇÃO CÍVEL Nº 2005.72.01.0000311/ SC, Relator: Desembargador Federal Dirceu de Almeida Soares)

"TRIBUTÁRIO. ART. 43 DA LEI 9.430/96. MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS. LEGITIMIDADE.

1. É legítima a exigência fiscal consistente na incidência de juros moratórios sobre multa de ofício aplicada ao contribuinte.

Inteligência do artigo 43 da Lei 9.430/96 c/c art. 113, § 3, do CTN

2. Improvida a apelação."

(APELAÇÃO CÍVEL Nº 2004.70.00.0263869/ PR, Relator: Juiz Federal Décio José da Silva).

Destarte, entendo que é legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.

Conforme descrito acima, os juros de mora sobre a multa são devidos em função do § 3º do art. 113 do CTN, pois tanto a multa quanto o tributo compõe o crédito tributário. Esse entendimento encontra precedentes da 2ª Turma da CSRF: Acórdão nº 920201.806 e Acórdão nº 920201.991.

Destaca-se ainda que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) reconheceu a legalidade dos juros de mora sobre a multa de ofício (AgRg no REsp 1.1335.688/PR; REsp 1.129.990PR; REsp 834.681MG)."

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário também nesta parte.

CONCLUSÃO

Não tendo o contribuinte atacado a essência da multa aplicada, e considerando que constato que houve - por parte do Fisco - a comprovação da conduta omissiva do sujeito passivo, além da exata determinação da disposição legal infringida e da correta mensuração da sanção cabível - multa prevista no artigo 283, I ,'g', do RPS - voto por conhecer do recurso e negar-lhe provimento.

assinado digitalmente

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Relator