



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

Processo n° 11020.000109/2008-91
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-000.854 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2013
Matéria IPI. CRÉDITO BÁSICO
Recorrente INTRAL S/A - INDÚSTRIA DE MATERIAIS ELÉTRICOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/09/2003 a 30/09/2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO. AÇÃO JUDICIAL CONCOMITÂNCIA DE OBJETO

Em face da unidade de jurisdição, a existência de ação judicial proposta pelo contribuinte, versando sobre o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias do contencioso administrativo. Súmula CARF nº 01.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

É cabível, por expressa disposição legal, a partir de 01/04/95, a aplicação de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC. Súmula CARF nº 4, de 2009.

MULTA DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA

A obrigação tributária principal tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre a qual devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

APLICAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Não cabe a órgão administrativo apreciar arguição de inconstitucionalidade de leis ou mesmo de violação a qualquer princípio constitucional de natureza tributária. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária. Súmula CARF No. 02.

Recurso Voluntário negado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/09/2013 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 23/09/2013 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 21/10/2013 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES

Impresso em 21/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas. No mérito, negar provimento ao recurso: a) Por voto de qualidade, quanto à incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Vencidos os Conselheiros Gilberto de Castro Moreira Junior, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Octávio Carneiro Silva Corrêa; b) Por unanimidade de votos, quanto às demais matérias.

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente

Luís Eduardo Garrossino Barbieri – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Júnior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Thiago Moura de Albuquerque Alves, Charles Mayer de Castro Souza e Octávio Carneiro Silva Corrêa.

Relatório

O presente litígio decorre de lançamento de ofício formalizado através de auto de infração (e-fls. 1/ss) para a cobrança do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, multa de ofício e juros moratórios, no montante de R\$ 83.327,82, pelo uso indevido de crédito básico do imposto referente a insumos adquiridos com isenção, tributados à alíquota zero ou não tributados.

Segundo a fiscalização (e-folhas 9/ss), o próprio contribuinte informou que os referidos créditos do IPI foram apropriados pela empresa em face de decisão judicial vigente à época da utilização desses créditos, em decorrência do Mandado de Segurança nº 2002.71.07.001630-7.

Para elucidar os fatos ocorridos transcreve-se o relatório constante da decisão de primeira instância administrativa, *verbis*:

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 15/01/2008, referente ao período de 10/09/2003 a 30/09/2003, no valor total de R\$ 83.327,82 fls. 03/04, por insuficiência de recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

Os enquadramentos legais das irregularidades apuradas, bem assim dos acréscimos legais, estão discriminados nos dispositivos das fls. 04 e 07.

Conforme Relatório de Verificação Fiscal, o recolhimento a menor de IPI se deu pelo aproveitamento indevido de créditos básicos do IPI provenientes de insumos adquiridos com isenção, tributados à alíquota zero ou não tributados, informados no campo "informações complementares" do Livro de Registro de Apuração do IPI. Relata a fiscalização que o direito a utilização de referidos créditos foi pleiteado no Mandado de Segurança nº 2002.71.07.001630, que encontra-se com recurso de Agravo Regimental, interposto pelo contribuinte, pendente de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal, permanecendo em vigor a decisão judicial favorável à União, no sentido de considerar inconstitucional, por ofensa ao art. 153, §3, II, da Carta Magna, a admissão do creditamento de IPI, nas hipóteses de produtos favorecidos pela alíquota zero, pela não-tributação e pela isenção (fl. 90).

Regularmente cientificado, em 22/01/08, conforme consta do auto de infração, 03, o autuado apresentou impugnação tempestiva em 21/02/2008, fls. 93 a 117, subscrita por procuradores devidamente habilitado nos autos (instrumento de mandato nas folhas 131), na qual, após breve relato dos fatos, alega, em preliminar, o sobrestamento do julgamento do presente processo administrativo até o deslinde da ação judicial (Mandado de Segurança nº 2002.71.07.001630-7).

No mérito, sustenta que é indevido qualquer valor relativo à multa, pois, embora o crédito tributário não esteja com a exigibilidade suspensa, por força da decisão do Supremo Tribunal Federal que deu provimento ao apelo extremo da União, somente 30 (trinta) dias após O transitio em julgado da decisão do mandado de segurança de nº 2002.71.07.001630-7, poderiam ser lançados e exigidos valores a título de multa, nos termos do art. 63, § 2º, da Lei nº 9.430/96.

Na sequência, diz que o procedimento é nulo em razão da ausência de intimação específica para pagamento do débito, nos termos do art. 47 da Lei nº 9.430/96.

Na continuação, se insurge pela cobrança dos juros de mora pela aplicação da Taxa SELIC, dizendo ser ilegal, por afronta ao Código Tributário Nacional e a legislação civil. Ao final, combate a multa aplicada, dizendo ser inconstitucional devido ao seu caráter nitidamente confiscatório

É o Relatório.

A 3ª Turma de Julgamentos da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre proferiu o Acórdão nº 10-34.420, em 23 de setembro de 2011 (e-folhas nº 145/ss), o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/09/2003 a 30/09/2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO. SOBRESTAMENTO

É vedado o sobrestamento do feito, por falta de previsão legal.

AUTO DE INFRAÇÃO - INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade do procedimento administrativo.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A exigência da multa de ofício e da taxa SELIC como juros moratórios encontra respaldo na legislação regente, não podendo a autoridade administrativa afastar a sua pretensão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A interessada regularmente cientificada do Acórdão proferido, em 10/10/2011 (e-folhas 152), interpôs Recurso Voluntário em 09/11/2011 (e-fls. 153/ss), alegando, em apertada síntese:

- a nulidade da decisão recorrida uma vez que não respeitou princípios administrativos e constitucionais que regem os atos administrativos, dentre os quais ausência de motivação, contraditório, ampla defesa e devido processo legal;

- a nulidade do procedimento fiscal em decorrência da ausência de intimação para pagamento, nos termos do artigo 47 da Lei nº 9.430/96;

- que é inaplicável a taxa Selic aos supostos débitos como juros de mora;

- que a multa aplicada é confiscatória;

- que é indevida a cobrança de juros sobre a multa de ofício.

O processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Eduardo G. Barbieri, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Preliminares

Da nulidade da decisão de primeira instância

A alegação de nulidade da decisão de primeira instância suscitada pela Recorrente não deve ser acolhida. Entendo que não houve qualquer afronta a princípios administrativos e constitucionais como alega a Recorrente.

O julgador não está obrigado, necessariamente, a se pronunciar sobre a totalidade dos argumentos aduzidos. Isto porque no sistema de livre convencimento motivado, adotado em nosso ordenamento jurídico, permite-se que a decisão proferida seja fundamentada com base nos argumentos que o julgador entender cabíveis, o que foi feito no caso concreto. Não houve, portanto, a alegada omissão arguida. No meu entender, o voto-condutor apenas não adotou a tese defendida pela Recorrente, pelos fundamentos constantes do próprio voto.

Consoante os ensinamentos do Ministro Luiz Fux, em sua obra Curso de Direito Processual Civil, Editora Forense, 2001, pág. 679, o rito a ser seguido em uma decisão é o seguinte:

“Ultrapassado o relatório, o juiz inicia a fundamentação de sua sentença, imprimindo ao ato o timbre de sua inteligência acerca dos fatos e do direito aplicável. Trata-se de garantia constitucional que impõe ao magistrado motivar a sua decisão, explicitando o itinerário lógico de seu raciocínio de maneira a permitir à parte vencida a demonstração das eventuais injustiças e ilegalidades encartadas no ato.”

A decisão sendo devidamente motivada e fundamentada, não há que se falar em cerceamento de defesa, mesmo que não tenham sido abordados todos os pontos trazidos pela defesa.

Corroborando esse entendimento, colaciona-se a ementa da decisão prolatada pelo Egrégio STJ, na qual, o relator, Ministro José Delgado, menciona claramente a desnecessidade de apreciação de matéria que não guarde pertinência e relevância entre os fatos e a decisão.

“PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE INDICAÇÃO DE OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO NO ACÓRDÃO. PRETENSÃO DE REVOLVIMENTO DE MATÉRIA MERITAL (PIS - SEMESTRALIDADE - INTERPRETAÇÃO DO ART. 6º, DA LC 07/70 - CORREÇÃO MONETÁRIA – LEI 7.691/88). DESOBEDIÊNCIA AOS DITAMES DO ART. 535, DO CPC. EXAME DE MATÉRIA CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE.

1. Inocorrência de irregularidades no acórdão quando a matéria que serviu de base à interposição do recurso foi devidamente apreciada no aresto atacado, com fundamentos claros e nítidos, enfrentando as questões suscitadas ao longo da instrução, tudo em perfeita consonância com os ditames da legislação e jurisprudência consolidada. O não acatamento das argumentações deduzidas no recurso não implica em cerceamento de defesa, posto que ao julgador cumpre apreciar o tema de acordo com o que reputar atinente à lide.

(...)

(EDREsp nº 362.014/SC, DJ de 23/09/2002, pg. 236, Min. Rel. José Delgado).

Portanto, conforme se depreende, ainda que o relator do voto de primeira instância não tenha apreciado todos os argumentos aduzidos pela interessada, não se configura, necessariamente, motivo de nulidade da decisão *a quo*, pois, o órgão julgador não está

obrigado a rebater todos os argumentos apresentados pela contribuinte se por outros motivos tiver firmado seu convencimento.

É certo, também, que não houve qualquer cerceamento ao direito de defesa e ao amplo contraditório, corolários do devido processo legal, haja vista que o Recorrente teve, e está tendo, a oportunidade de insurgir contra a pretensão fiscal, apresentando todos os seus argumentos na esfera administrativa e, também, concomitantemente, na esfera judicial.

Deste modo, indefiro o pedido para declarar a nulidade do Acórdão recorrido também quanto a essa matéria.

Da nulidade do procedimento fiscal pela ausência de intimação para o pagamento

A Recorrente alega que o “o procedimento fiscal que foi impugnado padece de nulidade em razão da ausência de intimação específica para pagamento do débito, nos termos do art. 47 da Lei nº 9.730/96 (sic)”.

Não assiste razão à Recorrente também nesta alegação. Como muito bem destacado no voto condutor da decisão recorrida, o artigo 47 da Lei nº 9.430/96 trata da hipótese de pagamento, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo, de tributos e contribuições *já declarados*, o que não é o caso dos autos, que trata de lançamento de ofício.

Deste modo, improcedente a pretensão da Recorrente por ausência de previsão legal.

Mérito

No mérito, o Recurso Voluntário deve ser conhecido apenas para tratar das matérias não apreciadas no âmbito do Poder Judiciário.

Da utilização do crédito básico do IPI em relação a insumos isentos, tributados à alíquota zero e não tributados

Em relação à possibilidade de utilização do crédito básico do IPI referente a insumos adquiridos com isenção, tributados à alíquota zero ou não tributados, a questão não pode ser conhecida na esfera administrativa por haver identidade de matéria entre este processo administrativo e o processo judicial impetrado pela Recorrente.

É fato incontroverso, fartamente demonstrado nos autos e confirmado pela Recorrente (vide e-folhas 28/ss), a existência de ação judicial (Mandado de Segurança nº

2002.71.07.001630-7) onde discute-se a possibilidade de utilização de crédito básico do imposto referente a insumos adquiridos com isenção, tributados à alíquota zero ou não tributados. A matéria, inclusive, é objeto do RE nº 560196 junto ao STF (e-folhas 88/91).

Destarte, em face de existência da ação judicial, conforme informado acima, deve prevalecer a opção efetuada pela via judicial, cumprindo-se o que lá for decidido. Não se conhece, portanto, do Recurso nessa parte na esfera administrativa, ao teor da Súmula CARF nº 01, *verbis*:

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.

Da utilização da taxa Selic

Em relação à utilização da taxa Selic como juros moratórios, o argumento apresentado pela Recorrente também não merece ser acolhido. Vejamos.

A Lei nº 9.065, de 20/06/1995, que deu nova redação a dispositivos da Lei nº 8.981, de 20/01/1995, dispôs em seu art. 13, que a partir de 1º de abril de 1995, os juros de mora incidentes sobre tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária, de que trata o art. 84, inciso I, e §§ 1º, 2º e 3º, da Lei nº 8.981/1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao do pagamento e a 1% no mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

De igual modo dispõe o artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, em relação aos débitos decorrentes de tributos e contribuições administrativos pela SRF cujos fatos geradores tenham ocorrido a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica.

Os juros de mora representam a indenização da mora. Constituem o rendimento que o credor teria se pudesse contar com o principal desde a data do vencimento da obrigação. Seu objetivo é reparar, com pecúnia, o Erário, pelo atraso no recolhimento do débito tributário. Tais juros são calculados sobre o tributo não pago, repita-se, a título de ressarcir o Estado pela não disponibilidade do dinheiro, representado pelo crédito tributário.

A adoção da taxa de referência SELIC como medida de percentual de juros de mora sobre tributos não pagos nos prazos legais se fez via lei ordinária já reportada, conforme faculta o § 1º do art. 161 da Lei nº 5.172/1966.

Convém lembrar que as Leis nº 9.065/1995 e nº 9.430/1996 foram editadas pelo Poder Legislativo e sancionadas pelo Poder Executivo, a quem compete a fiel execução das normas legais. Assim, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

Ademais, cumpre reiterar que a autoridade administrativa não dispõe de competência para apreciar alegações de inconstitucionalidade e/ou invalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico. Conforme já mencionado, cabe tão-somente verificar se o ato praticado pelo agente do fisco está ou não conforme a legislação tributária, sem emitir juízo de legalidade ou constitucionalidade das normas jurídicas que embasaram o ato.

Em última análise, não existe qualquer vedação legal à instituição da taxa referencial SELIC para fins de utilização no cálculo dos juros de mora devidos pelo contribuinte em mora. Este, inclusive, é o teor da Súmula CARF nº 4, *verbis*:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Do suposto caráter confiscatório da multa aplicada

No tocante ao questionamento da Recorrente em relação ao percentual da multa de ofício aplicada, que seria “flagrantemente ilegal e inconstitucional”, entendo que não há como prosperar.

Conforme pode ser verificado em demonstrativo anexado aos autos, a multa foi fundamentada no artigo 80, inciso I da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo artigo 45 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício:

I- Setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória;

A conduta praticada pela Recorrente está perfeitamente tipificada no dispositivo legal acima transcrito, qual seja a falta de recolhimento do IPI, cabível, portanto, a aplicação da sanção prevista na norma.

Como visto, há previsão legal para a cobrança da multa.

Em outro giro, quanto ao argumento da Recorrente de que houve ofensa a princípios constitucionais e o suposto caráter confiscatório da multa, entendo que o Contencioso Administrativo não é a instância competente para a discussão dessas matérias. O CARF faz o controle da legalidade na aplicação da legislação tributária aos casos concretos, sem adentrar no mérito de eventuais inconstitucionalidades de leis regularmente editadas segundo o processo legislativo, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário (artigo 102 da CF/88). Este Colegiado pode reconhecer apenas inconstitucionalidades já declaradas, definitivamente, pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, ou nas demais situações expressamente previstas nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941/2009, condições que não se apresentam no presente caso. Neste sentido, inclusive, foi aprovada a Súmula CARF nº 02, *verbis*:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”

Quando a cobrança de juros sobre a multa de ofício

O Recorrente aduz que a decisão recorrida não pode prevalecer no que tange à manutenção dos juros Selic exigidos sobre a multa de ofício por entender que não há previsão legal para a sua incidência e que encontra respaldo em recente entendimento do CARF.

Não concordamos com os argumentos da Recorrente pelos fundamentos que passamos a expor.

É preciso mencionar, inicialmente, que a argumentação no sentido de que a incidência dos juros de mora se daria apenas sobre os tributos, é feita a partir de uma interpretação “supostamente” literal do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996. Convém enunciarmos a redação do dispositivo:

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.

(grifamos)

Os defensores da tese da não aplicação de juros sobre a multa salientam a menção do legislador a débitos de “tributos e contribuições”, diferentemente de legislação anterior, que reportava a débitos de qualquer natureza (Decreto-Lei nº 2.323, de 1987, e Lei nº 8.218, de 1991).

Discordamos desta interpretação, até porque esta, na maioria das vezes, é apenas o ponto de partida para a construção dos sentidos da norma a ser aplicada. Não devemos desprezar a expressão “**decorrente de**”, aposta antes dos vocábulos “tributos e contribuições”, constante do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996. Deste modo, a interpretação que

se deve dar à expressão “decorrentes de tributos e contribuições”, a meu sentir, refere-se aos débitos “cuja **origem** remonta de tributos e contribuições”.

A multa de ofício **decorre** do não pagamento do tributo! Diferente seria se o citado artigo 61 prescrevesse que “apenas os débitos de tributos e contribuições submeter-se-iam aos juros de mora”. Não foi essa, a meu ver, a intenção do legislador. Não devemos, portanto, interpretar o dispositivo legal desprezando o sentido da expressão “decorrente de”, constante do texto em vigor.

E mais, uma interpretação exclusivamente literal dos dispositivos normativos não é a mais adequada como leciona Paulo de Barros Carvalho (in Direito Tributário, Linguagem e Método, 1ª edição, p. 201): “*O critério sistemático da interpretação envolve os três planos (sintático, semântico e pragmático) e é, por isso mesmo, exaustivo da linguagem do direito. Isoladamente, só o último (sistemático) tem condições de prevalecer, exatamente porque ante supõe os anteriores. É assim, considerado o método por excelência*”.

Se fizermos uma interpretação sistemática dos dispositivos do CTN chegaremos à conclusão que os juros moratórios devem incidir sobre a multa de ofício. Vejamos.

Não adimplida a obrigação tributária no prazo legal, nasce para o contribuinte o dever de pagar o valor do tributo e mais a multa. Por ocasião da constituição do crédito tributário, pelo lançamento, a multa de ofício correspondente passa a integrar aquele valor, nos termos do que dispõe o § 3º do artigo 113/CTN. Como se observa, a partir do lançamento, o tributo e a multa de ofício são devidos pelo contribuinte, e esse valor será uniformemente corrigido de acordo com a legislação. Não há possibilidade para a segregação das formas de correção deste montante total. Em outras palavras, não é lógico que valor do tributo sofra a incidência de juros moratórios, enquanto que a multa de ofício não, sendo que ambas as verbas fazem parte de um mesmo todo - crédito tributário.

Como dispõe o artigo 139 do CTN, o crédito tributário possui a mesma natureza da obrigação principal e esta, por sua vez, é composta tanto pelo tributo quanto pela penalidade pecuniária. Após o lançamento, tributo e multa se convolvem em crédito tributário, e é sobre essa quantia que os juros deverão incidir.

Em outro giro, se fizermos uma interpretação teleológica, pautada na finalidade do dispositivo legal, ressalta sobremaneira a necessidade de incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. É preciso ser dito, que as multas encerram em si duas finalidades precípuas: uma finalidade punitiva, em razão da prática de uma conduta reprovada pelo ordenamento jurídico e uma finalidade educativa, na medida em que o contribuinte que cometeu o ilícito tributário, bem como os demais contribuintes, será compelido a não repetir tal conduta juridicamente indesejada. Tem-se, assim, que afastar a incidência de juros moratórios sobre as multas de ofício seria frustrar totalmente a finalidade dos dispositivos legais que **cominam multa de ofício**.

Convém, ainda, transcrever julgados do Superior Tribunal de Justiça já decidiram por manter os juros sobre a multa de ofício, *verbis*:

TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. MULTA PUNITIVA. CORREÇÃO MONETÁRIA. JUROS DE MORA INCIDÊNCIA.

1. Incide juros de mora e correção monetária sobre o crédito tributário consistente em multa punitiva.

2. Perfeitamente cumuláveis os juros de mora, a multa punitiva e a correção monetária. Precedentes.

3. Recurso especial não provido.

(STJ, 2ª T, REsp 1146859/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, publ. 11/05/2010)

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.

(STJ, 2ª T, REsp 1129990/PR, Rel. Ministro Castro Meira, em 14/09/2009)

No âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, há diversos julgados do CARF reconhecendo a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, dentre eles citamos os seguintes:

JUROS DE MORA - MULTA DE OFÍCIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

(Acórdão CSRF/04-00.651, de 18/09/2007; Relator: Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho)

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa SELIC.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, após o seu vencimento, está prevista pelos artigos 43 e 61, § 3º, da Lei 9.430/96.

(Acórdão 103-22197, de 07/12/2005; Relator: Aloysio José Percínio da Silva)

Entendo que o crédito tributário compreende o tributo e a penalidade pecuniária, interpretação esta que harmoniza os diversos dispositivos do CTN. Acrescente-se,

ainda, que a legislação ordinária (*ex vi* artigo 43 e 61, Lei nº 9.430/96) de há muito vem prevendo a incidência dos juros sobre a multa de ofício, sem que se tenha notícia da invalidação dessas normas pelo Poder Judiciário.

Conclui-se, assim, no sentido de que o art. 161 do CTN autoriza a cobrança de juros sobre a multa de ofício. Porém, conforme disposto no seu parágrafo primeiro, esses deverão ser calculados à taxa de 1% ao mês, salvo se lei dispuser de modo diverso, e a lei dispôs de forma diversa, conforme prescreve o artigo 61, parágrafo 3º, da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o §3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

A dicção da Súmula nº 4 do CARF corrobora nossos argumentos, na medida em que fala genericamente em débitos tributários, *verbis*:

*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.*

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso posto que presentes os requisitos de admissibilidade, para rejeitar as preliminares suscitadas, e no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Luís Eduardo Garrossino Barbieri

Processo nº 11020.000109/2008-91
Acórdão n.º **3202-000.854**

S3-C2T2
Fl. 223

CÓPIA