



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

Processo nº 11052.000522/2010-01
Recurso nº 917.099 Voluntário
Acórdão nº **1102-00.707 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de abril de 2012
Matéria IRPJ.
Recorrente DRAGAPORT ENGENHARIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LIMITAÇÃO. INCORPORADAS.

A regra legal que estabeleceu o limite de 30% do lucro líquido ajustado para a compensação de prejuízos aplica-se inclusive no caso de descontinuidade da pessoa jurídica em virtude de reorganização societária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS. LIMITAÇÃO. INCORPORADAS.

A regra legal que estabeleceu o limite de 30% do lucro líquido ajustado para a compensação de bases de cálculo negativas aplica-se inclusive no caso de descontinuidade da pessoa jurídica em virtude de reorganização societária.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

MULTA DE OFÍCIO. SUCESSÃO.

Cabível a imputação da multa de ofício à sucessora, por infração cometida pela sucedida, quando provado que as sociedades estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico (Súmula CARF nº 47)

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

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. É legítima a incidência de juros de mora, à taxa Selic, sobre o valor da multa de ofício proporcional, não paga no vencimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, negar provimento ao recurso voluntário nos seguintes termos:

1) Pelo voto de qualidade negar provimento em relação à matéria relativa à compensação de prejuízos, vencidos os Conselheiros Silvana Rescigno Guerra Barreto, Antônio Carlos Guidoni Filho e João Carlos de Figueiredo Neto;

2) Por unanimidade de votos, manter a multa de ofício;

3) Por maioria de votos manter os juros de mora incidentes sobre a multa de ofício, calculados pela taxa selic, vencidos o Conselheiro Antônio Carlos Guidoni Filho, que os excluía, e a Conselheira Albertina Silva Santos de Lima, que afastava a incidência de juros de mora à taxa Selic incidentes sobre a multa de ofício, e aplicava a taxa de juros a que se refere o art. 161 do CTN, desde que sua aplicação entre o vencimento e o pagamento não ultrapassasse a variação da taxa Selic.

Documento assinado digitalmente.

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Albertina Silva Santos de Lima, Antonio Carlos Guidoni Filho, João Otávio Oppermann Thomé, Silvana Rescigno Guerra Barretto, Plínio Rodrigues Lima, e João Carlos de Figueiredo Neto.

Relatório

Contra a empresa acima qualificada foram lavrados Autos de Infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 154 a 158) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 159 a 163), perfazendo um crédito tributário no montante de R\$ 12.843.941,46, aí já incluídos os juros de mora e a multa de ofício de 75%.

Consoante o Relatório Fiscal (fls. 148 a 153), a autuação decorre da inobservância do limite de compensação de 30% para a compensação de prejuízos fiscais (IRPJ) e bases de cálculo negativas (CSLL) apuradas no ano de 2007 pela empresa DRAGAPORT LTDA, a qual fora incorporada pela recorrente, DRAGAPORT ENGENHARIA LTDA, em 27 de dezembro de 2007.

Cientificada dos lançamentos, a empresa apresentou impugnação (fls. 170-186), alegando, em síntese, o seguinte:

Em preliminar, alega ser indevida a multa de ofício lançada pela fiscalização, por contrariar disposições legais expressas, quais sejam, o art. 132/ do Código Tributário

Nacional e o art. 5º do Decreto-lei n. 1598, de 30.12.1977, consolidado no art. 207 do Decreto nº 3.000, de 26.3.1999 (RIR/99). Em síntese, significa que, nos casos de fusão, transformação ou incorporação, o sucessor é responsável pelos tributos devidos pelo sucedido até a data do respectivo ato, mas não pelas multas.

No mérito, afirma que a matéria “*sub judice*” é exclusivamente de direito, consistindo em definir se, nas situações em que a pessoa jurídica é objeto de incorporação, é cabível a compensação de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas da CSL sem observância da chamada “trava” de 30%, e que a solução para essa questão pode ser encontrada em diversas decisões do antigo 1º Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que entenderam não ser válida a aplicação do mencionado limite nos casos de extinção da pessoa jurídica, por incorporação, como é a hipótese dos autos.

Isto porque, no caso de extinção da pessoa jurídica, ela não mais terá oportunidade de aproveitar os resultados negativos em períodos futuros, de sorte que a “trava” não se aplica nestes casos, sob pena de se perder o direito à compensação dos referidos saldos.

Transcreve doutrina e jurisprudência acerca do assunto, e discorre sobre a evolução legislativa do direito à compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, sustentando que jamais foi a intenção da lei retirar o direito do contribuinte de aproveitar os seus resultados negativos em períodos posteriores, conforme evidencia a própria Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 998, de 19.5.1995, a qual, após sucessivas reedições, foi convertida na Lei nº 9.065/95.

Finaliza requerendo a improcedência dos lançamentos efetuados, ou sucessiva e subsidiariamente, o cancelamento das multas de ofício aplicadas, ou, ao menos, o afastamento da incidência de juros de mora sobre as multas de ofício.

A 1ª Turma da DRJ Rio de Janeiro I – RJ não acolheu os argumentos da empresa e manteve integralmente o lançamento efetuado. O Acórdão 12-34.382, fls. 209 a 215, está assim ementado:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. BENEFÍCIO FISCAL.

Em face do princípio da autonomia dos exercícios financeiros, a compensação de prejuízos não configura direito dos contribuintes, mas benefício fiscal passível de restrição por Lei.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LIMITAÇÃO. INCORPORADAS.

A regra legal que estabeleceu o limite de 30% do lucro líquido ajustado para compensação de prejuízos não contém exceção para as empresas que sejam objeto de incorporação.

MULTA DE OFÍCIO. SUCESSÃO.

A responsabilidade dos sucessores se refere aos créditos tributários, nos quais se incluem as multas de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA.

A multa de ofício integra a obrigação tributária principal e, por conseguinte, o crédito tributário, sendo legítima a incidência dos juros de mora.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS. BENEFÍCIO FISCAL.

Em face do princípio da autonomia dos exercícios financeiros, a compensação de bases de cálculo negativas não configura direito dos contribuintes, mas benefício fiscal passível de restrição por Lei.

COMPENSAÇÃO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS. LIMITAÇÃO. INCORPORADAS.

A regra legal que estabeleceu o limite de 30% do lucro líquido ajustado para compensação de bases de cálculo negativas não contém exceção para as empresas que sejam objeto de incorporação.

MULTA DE OFÍCIO. SUCESSÃO.

A responsabilidade dos sucessores se refere aos créditos tributários, nos quais se incluem as multas de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA.

A multa de ofício integra a obrigação tributária principal e, por conseguinte, o crédito tributário, sendo legítima a incidência dos juros de mora.”

Cientificada desta decisão em 17.05.2011, conforme AR de fls. 217, e com ela inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 15.06. 2011, no qual, em síntese, reprisa os mesmos argumentos expostos por ocasião da inicial. Acrescenta ainda arrazoado sobre a teoria do “silêncio eloquente”, i.e, de que o silêncio da lei, dentro de um contexto normativo de normas expressas, pode significar a existência de uma norma implícita, e a teoria da “redução teleológica”, i.e., a de que, havendo uma lacuna oculta no texto legal, esta há de ser preenchida sempre “de harmonia com o espírito da lei”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Aplicação da “trava” nos casos de incorporação, cisão, ou fusão.

Entende a recorrente que, no caso de extinção da pessoa jurídica, por força dos eventos de incorporação, cisão, ou fusão, a “trava” não pode ser aplicada, sob pena da

perda do direito à compensação dos referidos saldos, já que ela não mais terá oportunidade de aproveitar os resultados negativos em períodos futuros.

Princípio pela transcrição do artigo 6º do Decreto-lei nº 1.598/77:

“Art 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.”

Portanto, tratando-se de exclusões ou compensações, cujo efeito é o de reduzir a base de cálculo tributável do IRPJ, resta evidenciado que estas tem de estar expressamente autorizadas na legislação tributária.

No caso do IRPJ, por exemplo, verifica-se que no Decreto-lei nº 1.598/77, em sua redação original, havia autorização expressa para que as sociedades incorporadoras e as resultantes de fusão ou cisão sucedessem as sociedades extintas no seu direito a compensar prejuízos. Posteriormente, contudo, o Decreto-Lei nº 1.730/79 revogou esta expressa autorização, ocasião em que foi mantida somente uma autorização excepcional, na qual o prejuízo apurado por uma pessoa jurídica somente poderia ser compensado com o prejuízo de outra, em situações especiais autorizadas pelo Conselho Monetário Nacional. E, posteriormente, mesmo esta excepcional autorização foi revogada pelo Decreto-lei nº 1.870/81.

A partir daquele momento, portanto, somente o prejuízo fiscal apurado pela própria pessoa jurídica poderia ser objeto de compensação com resultados positivos futuros, nos termos do previsto no *caput* do artigo 64 do Decreto-lei nº 1.598/77.

Posteriormente, o art. 33 do Decreto-lei nº 2.341/87, a par de confirmar a impossibilidade de as pessoas jurídicas sucessoras por incorporação, fusão ou cisão compensarem os prejuízos fiscais da sucedida, determinou ainda, no seu parágrafo único que, no caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderia compensar os seus próprios prejuízos somente na proporção da parcela remanescente do patrimônio líquido, ou seja, a legislação tributária criou uma regra segundo a qual uma parcela do prejuízo apurado pela própria empresa não mais seria possível de compensação, nem por ela própria (por força do citado parágrafo único), nem pela sucessora (por força da redação vigente do art. 64 do Decreto-lei nº 1.598/77, já com as revogações antes referidas).

Em outras palavras, uma hipótese de prejuízo “perdido”, i.e., não passível de aproveitamento.

Mas esta não é a única. O artigo 32 do mesmo Decreto-lei nº 2.341/87 criou outra hipótese em que mesmo o prejuízo apurado pela própria pessoa jurídica não poderia ser compensado com seus lucros futuros. Trata-se do caso em que, entre a data da apuração e a data da compensação tenha ocorrido, cumulativamente, modificação do controle societário e do ramo de atividade da pessoa jurídica.

E no caso da CSLL, por exemplo, de se observar que, anteriormente à Lei nº 8.383/91, com aplicação aos fatos geradores ocorridos a partir do ano calendário de 1992, sequer havia direito à compensação das bases de cálculo negativas.

Com estas observações, reitera-se a afirmativa de que, no âmbito do IRPJ e da CSLL, não existe um “direito natural” à compensação de prejuízos (no sentido de que este

direito decorreria da própria lógica dos referidos tributos), mas sim que este direito existe tão somente nos exatos limites prescritos pela legislação tributária em vigor.

Na legislação tributária que vigia anteriormente à Lei nº 8.981/95, os prejuízos somente poderiam ser compensados com o lucro real apurado em até quatro anos-calendário subsequentes ao ano da apuração, de acordo com o que expressamente previsto no art. 12 da Lei nº 8.541/92. Já a compensação das bases de cálculo negativas de CSLL, ao contrário, não sofriam qualquer restrição temporal. Assim, evidencia-se mais uma vez que a questão envolvendo a compensação de resultados negativos constitui não um direito natural do contribuinte, senão antes um instrumento de política tributária que pode ser livremente instituído, modificado, ou revogado, por lei, conforme, aliás, já deixou assentado o STF ao julgar o Recurso Extraordinário 344.994-0 (ementa abaixo transcrita):

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEDUÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. LIMITAÇÕES. ARTIGOS 42 E 58 DA LEI N.8.981/95. CONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO DISPOSTO NOS ARTIGOS 150, INCISO III, ALÍNEAS "A" E "B", E 50, XXXVI, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL.

O direito ao abatimento dos prejuízos fiscais acumulados em exercícios anteriores é expressivo de benefício fiscal em favor do contribuinte. Instrumento de política tributária que pode ser revista pelo Estado. Ausência de direito adquirido A Lei n. 8.981/95 não incide sobre fatos geradores ocorridos antes do início de sua vigência. Prejuízos ocorridos em exercícios anteriores não afetam fato gerador nenhum. Recurso extraordinário a que se nega provimento.”

Com o advento da Lei nº 8.981/95, foi expressamente revogado o dispositivo da Lei nº 8.541/92 que previa a limitação temporal, e instituída a limitação quantitativa, de redução do lucro líquido ajustado em, no máximo, trinta por cento, em razão da compensação de prejuízos. A própria Lei nº 8.981/95, no seu artigo 42, já assegurava que os prejuízos apurados anteriormente, até 31 de dezembro de 1994, poderiam ser utilizados para compensação nos anos-calendário subsequentes, sem sofrer a limitação temporal antes vigente. Entretanto, por uma deficiência na sua redação, o artigo 42 poderia dar margem à interpretação de que não existiria mais o direito à compensação dos prejuízos que viessem a ser apurados a partir de 1º de janeiro de 1995. A mesma deficiência existia na redação do artigo 58, no tocante à CSLL.

O legislador ordinário percebeu este problema e, não sendo esta a sua intenção (vedar a compensação de prejuízos ou bases de cálculo negativas apuradas a partir de 1º de janeiro de 1995), elaborou novos dispositivos legais, que vieram a ser os artigos 15 e 16 da Lei nº 9.065/95. E deixou registrado, na exposição de motivos da referida Lei, o seguinte texto (grifos nossos):

“Art. 15 e 16 do Projeto: decorrem de Emenda do Relator, para restabelecer o direito à compensação de prejuízos, embora com as limitações impostas pela Medida Provisória nº 812/94 (Lei 8.981/95). Ocorre hoje vacatio legis em relação à matéria. A limitação de 30% garante uma parcela expressiva da arrecadação, sem retirar do contribuinte o direito de compensar, até integralmente, num mesmo ano, se essa compensação não ultrapassar o valor do resultado positivo.”

Segundo o raciocínio ali registrado, se havia necessidade de restabelecimento do direito à compensação de prejuízos, é porque este direito havia sido revogado pela lei anterior (no caso, a Lei nº 8.981/95).

Confira-se o teor dos referidos dispositivos, na Lei nº 8.981/95, e na Lei nº 9.065/95, para maior clareza:

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

“Art. 42. A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do Imposto de Renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento.

Parágrafo único. A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto no caput deste artigo poderá ser utilizada nos anos-calendário subsequentes.”

Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

“Art. 15. O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.

Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para a compensação.”

Do confronto entre ambos, o que assoma de novo na redação do art. 15 da Lei nº 9.065/95 é justamente a expressa referência ao fato de que *“o prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado...”*. O direito à compensação destes prejuízos, sem limitação de prazo, é que não estava claro na redação do art. 42 da Lei nº 8.981/95, e foi este direito de compensar que foi resguardado (restabelecido) pelo legislador, com a ressalva ainda de que a ele aplicável a trava de 30% (*“... embora com as limitações impostas pela Medida Provisória nº 812/94”*).

Portanto, a Lei nº 9.065/95 veio para deixar claro que a transição de uma sistemática de compensação para a outra (da limitação temporal para a limitação quantitativa) se faria de forma integral, tanto para os prejuízos já apurados, quanto para aqueles que viessem a ser apurados a partir dali. Em nenhum momento a Lei nº 9.065/95 fez qualquer referência às demais limitações existentes à compensação antes mesmo da Lei nº 8.981/95, as quais, portanto, não foram por nenhuma dessas leis alteradas, e nem tampouco foi incluída na redação da Lei nº 9.065/95 qualquer disposição que pudesse dar margem à interpretação de que as pessoas jurídicas extintas em decorrência dos eventos de incorporação, cisão, ou fusão, não estariam submetidas à nova regra criada pela Lei nº 8.981/95 (“trava” de 30%).

Por outro lado, tampouco há como inferir que, justamente por não haver incluído tal disposição, estar-se-ia diante de um “silêncio eloquente”, ou seja, que este silêncio

da lei significaria a existência de uma norma implícita a permitir a compensação integral dos prejuízos nestes casos.

A este respeito (silêncio da lei), alinho-me ao seguinte entendimento do STJ, manifestado nos autos do REsp nº 307.389, em caso que versa sobre a compensação de prejuízos em incorporação reversa (ementa abaixo transcrita, grifo nosso):

“TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. LUCRO DE EMPRESA INCORPORADA A SER COMPENSADO COM PREJUÍZO DA EMPRESA INCORPORADORA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

1. A empresa incorporadora não pode compensar prejuízos apurados em determinado exercício com lucros obtidos por empresa incorporada, para fins de imposto de renda, por ausência de previsão legal.

2. O silêncio da lei sobre determinada situação não gera direitos para as partes que compõem a relação jurídico-tributária.

3. A homenagem ao princípio da legalidade tributária exige expressa disposição na lei da conduta a ser praticada pelo ente tributante e pelo contribuinte.

4. Compensação não permitida. Precedente: REsp 54348/RJ, Rel. Min. Milton Luiz Pereira, 1ª Turma.

5. Recurso improvido.”

Retorna-se, com isto, à afirmação aqui inicialmente feita: a compensação de prejuízos com lucros, para fins tributários, somente pode ocorrer com expressa autorização legislativa. E, a partir de 1º de janeiro de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, em razão da compensação de prejuízos, sem exceções, porque não previstas em lei.

Assim, se a pessoa jurídica, por decisão própria, motivada por propósitos empresariais, decide pela realização de um evento de incorporação, cisão, ou fusão, há de arcar com as consequências tributárias que eventualmente lhe sejam desfavoráveis, tais como a impossibilidade de compensação dos prejuízos das pessoas jurídicas sucedidas, a perda do direito à compensação da parcela de prejuízos proporcional à parcela vertida (no caso de cisão parcial), bem como a perda do direito à compensação dos seus próprios prejuízos, por inexistência de lucros futuros com os quais compensá-los, em razão da descontinuidade de sua vida empresarial, por ela mesma provocada.

Por fim, de se observar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais também decidiu, recentemente, que a trava de 30% deve ser aplicada mesmo no caso de extinção da empresa por incorporação, conforme ementa a seguir transcrita, disponível na página eletrônica do CARF (referente ao Acórdão nº 9101-00401, sessão de 02 de outubro de 2009, relatora Ivete Malaquias Pessoa Monteiro):

“INCORPORAÇÃO - DECLARAÇÃO FINAL - Inexiste amparo para, a luz da legislação que rege a matéria, se proceder, em virtude do desaparecimento da empresa em decorrência de reorganização societária, a compensação dos prejuízos fiscais sem observância do limite de 30% a que se reporta o artigo 15 da Lei nº 9.065, de 1995. No contexto do ordenamento jurídico-tributário, em homenagem ao

princípio da legalidade, o silêncio da lei não pode ser preenchido pelo seu intérprete, mormente na situação em que tal interpretação objetiva assegurar direito não contemplado, nem mesmo pela via de exceção, nos diplomas legais que regem a matéria.”

Portanto, a limitação de 30% do lucro líquido ajustado para fins de compensação de prejuízos deve ser aplicada inclusive em casos como o presente, de descontinuidade da pessoa jurídica em virtude de reorganização societária.

O mesmo tratamento deve ser aplicado também para fins de compensação de bases de cálculo negativas da CSLL, em face do raciocínio ao norte exposto, e da previsão legal contida no artigo 16 da Lei nº 9.065/95, abaixo transcrito:

“Art. 16. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, quando negativa, apurada a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensada, cumulativamente com a base de cálculo negativa apurada até 31 de dezembro de 1994, com o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendário subsequentes, observado o limite máximo de redução de trinta por cento, previsto no art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995.”

Multa sobre a sucessora.

Sustenta a recorrente ser indevida a multa de ofício lançada pela fiscalização, por contrariedade ao art. 132 do Código Tributário Nacional e outras disposições legais. Isto porque a recorrente é a sucessora, por incorporação, da pessoa jurídica que teria cometido a infração em questão.

O assunto não é novo e já foi exaustivamente analisado pelo CARF, tendo-se consolidado o entendimento de que, mesmo que se entenda que o artigo 132 do CTN trate exclusivamente da responsabilidade pelos tributos devidos no caso de sucessão empresarial — e exclua a multa de ofício, portanto — tal exegese não prevalece quando o controle efetivo da incorporada e da incorporadora pertencem ao mesmo grupo econômico.

A matéria inclusive é objeto de súmula, cuja observação é obrigatória no âmbito deste Colegiado, com o seguinte teor:

“Súmula CARF nº 47: Cabível a imputação da multa de ofício à sucessora, por infração cometida pela sucedida, quando provado que as sociedades estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico.”

No caso concreto, a recorrente, DRAGAPORT ENGENHARIA LTDA, incorporou a DRAGAPORT LTDA. Uma perfunctória análise do “Protocolo e Justificação de Incorporação” (fls. 78), assinado pelos mesmos Diretor e Diretor-Presidente, representando ambas as empresas no referido ato, é suficiente para demonstrar o pleno conhecimento, por parte da sucessora, dos fatos ocorridos na sucedida, ou seja, no caso, das infrações por esta cometidas.

Assim, resta sem qualquer amparo a pretensão recursal no sentido da inaplicabilidade da multa, no presente caso.

Juros sobre a multa de ofício.

Quanto à incidência de juros moratórios sobre a multa punitiva, peço vênia ao ilustre Conselheiro Leonardo de Andrade Couto para transcrever trechos do seu voto proferido a respeito do assunto nos autos do PAF nº 16327.002295/2001-03, pugnando pela incidência dos juros, calculados à taxa Selic, sobre as multas punitivas, e que bem sintetizam meu entendimento sobre a questão:

“A meu ver, a previsão de incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício estaria plenamente configurada no bojo do art. 161, do CTN:

Art. 161.0 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 1% (um por cento) ao mês.

(.....)

Em primeiro lugar, a acepção da palavra crédito deve ser feita em consonância com o fato de que após o lançamento de ofício a multa aplicada passa a integrar aquele valor. Não há base para a segregação almejada, pois a obrigação tributária principal é composta tanto pelo tributo como pela penalidade pecuniária. Não se quer dizer que a norma equipare penalidade pecuniária a tributo pois, por definição, esse último não tem natureza de sanção.

No acórdão 104-22.508 de lavra do Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, a questão foi magnificamente tratada conforme transcrição:

“Ora, se o crédito tem a mesma natureza da obrigação principal e esta tem por objeto o pagamento de tributos e penalidades pecuniárias, é evidente que o crédito tributário compreende um e outro. Isso não quer dizer em absoluto que o CTN equipare penalidade pecuniária a tributo, que não tem natureza de sanção.

Nesse mesmo sentido, no art. 142 que define o procedimento de lançamento, por meio do qual se constitui o crédito tributário, o legislador não esqueceu de mencionar a imposição da penalidade. Da mesma forma, o art. 175, II, ao se referir à anistia como forma de exclusão do crédito tributário, afasta qualquer dúvida que ainda pudesse remanescer sobre a inclusão da penalidade pecuniária no crédito tributário, pois não seria lícito atribuir ao legislador ter dedicado um inciso especificamente para tratar da exclusão do crédito tributário de algo que nele não está contido.

Poder-se-ia argumentar em sentido contrário dizendo que, mesmo estando a penalidade pecuniária contida no crédito tributário, ao se referir a "crédito" no artigo 161, o Código não estaria se referindo ao crédito tributário, mas apenas ao tributo. Questiona-se, por exemplo, o fato de a parte final do

caput do artigo fazer referência à imposição de penalidade e, portanto, se os juros seriam devidos, sem prejuízo da aplicação de penalidades, estas não poderiam estar sujeitas aos mesmos juros.

Inicialmente, conforme a advertência de Carlos Maximiliano, não vejo como, num artigo de lei, em um capítulo que versa sobre a extinção do crédito tributário e numa seção que trata do pagamento, forma de extinção do crédito tributário, a expressão "o crédito não integralmente pago" possa ser interpretado em acepção outra que não a técnica, de crédito tributário.

Sobre a alegada contradição entre a parte inicial e a parte final do dispositivo que essa interpretação ensejaria, penso que tal imperfeição, de fato existe. Mas se trata aqui de situação como a que me referi nas considerações iniciais, em que as limitações da linguagem ou mesmo as imperfeições técnicas que o processo legislativo está sujeito produzem textos imprecisos, às vezes obscuros ou contraditórios, mas que tais ocorrências não permitem concluir que a melhor interpretação do texto é aquela que harmoniza a própria estrutura gramatical do texto, e não aquela que melhor harmoniza esse dispositivo com os demais que integram o diploma legal.

É interessante notar que em outro artigo do mesmo CTN o legislador incorreu na mesma aparente contradição ao se referir conjuntamente a crédito tributário e a penalidade. Refiro-me ao art. 157, segundo o qual "A imposição de penalidade não ilide o pagamento integral do crédito tributário". Uma interpretação apressada poderia levar à conclusão de que a penalidade não é *parte* do crédito tributário, pois a sua imposição não poderia excluir o pagamento dela mesma. Porém, essa inconsistência gramatical não impediu que a doutrina, de forma uníssona, embora a remarcando, mas não por causa dela, extraísse desse tato à prescrição de que a penalidade não é substitutiva do próprio tributo, estremando nesse ponto o Direito Tributário de certas normas do Direito Civil em que penalidade é substitutiva da obrigação; de que o fato de se aplicar uma penalidade pelo não pagamento do tributo, por exemplo, não dispensa o infrator do pagamento do próprio tributo.

Esse é o entendimento manifestado por Luciano Amaro, que não se desapercebeu dessa incoerência gramatical do texto. Veja-se:

A circunstância de o sujeito passivo sofrer imposição de penalidade (por descumprimento de obrigação acessória, ou por falta de recolhimento de tributo) não dispensa o pagamento integral do tributo devido, vale dizer, a penalidade é punitiva da infração à lei; ela não substitui o tributo, acresce-se a ele, quando seja o caso. O art. 157 diz que a penalidade não ilide o pagamento integral "do crédito tributário", mas como, na conceituação dos arts. 113, § 1º, e 142, a obrigação e o crédito tributário englobariam a penalidade pecuniária, o que o Código teria que ter dito, se tivesse à preocupação de manter sua coerência interna, é que a penalidade não ilide o pagamento integral "do tributo", pois não haveria sequer possibilidade lógica de uma penalidade excluir o pagamento de quantia correspondente a ela mesma. (Amaro, Luciano – Direito Tributário Brasileiro, 10 ed., Atual - São Paul, pág. 379)."

Do até aqui exposto, estaria esclarecida a possibilidade da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Considerando que o parágrafo primeiro do art. 161, do CTN estabelece que os juros devem ser calculados à taxa de 1% ao mês, salvo disposição de lei em sentido diverso, cabe agora avaliar a existência de norma prevendo a incidência da taxa Selic.

Ainda que a discussão envolva, precipuamente, fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, cabe um resumo cronológico da questão com vistas a uma análise mais abrangente, começando pelo Decreto-Lei nº 1.736/1979 (todos os destaques foram acrescidos):

Art 1º - O débito decorrente do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, do imposto sobre produtos industrializados, do imposto sobre a importação e do imposto único sobre minerais, não pago no vencimento, será acrescido de multa de mora, consoante o previsto neste Decreto-lei.

(.....)

Art 2º - Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional serão acrescidos, na via administrativa ou judicial, de juros de mora, contados do dia seguinte ao do vencimento e à razão de 1% (um por cento) ao mês calendário, ou fração, e calculados sobre o valor originário.

Parágrafo único. Os juros de mora não são passíveis de correção monetária e não incidem sobre o valor da multa de mora de que trata o artigo 1º.

Art 3º - Entende-se por valor originário o que corresponda ao débito, excluídas as parcelas relativas à correção monetária, juros de mora, multa de mora e ao encargo previsto no artigo 1º do Decreto-lei nº. 1.025, de 21 de outubro de 1969, com a redação dada pelos Decretos-leis nº. 1.569, de 8 de agosto de 1977, e nº. 1.645, de 11 de dezembro de 1978.

(.....)

Constata-se a previsão da incidência de juros de mora, a razão de 1% ao mês, sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional calculados sobre o valor originário, o que incluiria a multa de ofício como se pode concluir pelo exame do art. 3º. Nesse ponto, nota-se que o parágrafo único do art. 2º expressamente registrava a não incidência dos juros sobre a multa de mora, e não sobre a multa de ofício.

Posteriormente, o Decreto- Lei nº 2.323/87 ao tratar da matéria manteve em essência a redação supra transcrita, o que implica na incidência dos juros sobre a multa de ofício, ressalvando apenas que o cálculo seria feito sobre o débito atualizado monetariamente:

Art. 16. Os débitos, de qualquer natureza, para com a Fazenda Nacional e para com o Fundo de Participação PIS-PASEP, serão acrescidos, na via administrativa ou judicial, de juros de mora, contados do mês seguinte ao do vencimento, à razão de 1% (um por cento) ao mês calendário ou fração e calculados sobre o valor monetariamente atualizado na forma deste decreto-lei.

Parágrafo único. Os juros de mora não incidem sobre o valor da multa de mora de que trata o artigo anterior.

A seguir, a Lei nº 7.738/89 trouxe uma inovação, qual seja, restringiu os juros de mora aos tributos e contribuições administrados pelo Ministério da Fazenda o que implicou na não incidência sobre as penalidades, inclusive a multa de ofício:

Art. 23. Os tributos e contribuições administrados pelo Ministério da Fazenda, que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à

multa de mora de trinta por cento e a juros de mora na forma da legislação pertinente, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição atualizado monetariamente.

(.....)

Na mesma linha conduziu-se a Lei nº 7.799/89. Algum tempo depois, com o advento da Lei 8.218/91, retornou a incidência dos juros de mora sobre os débitos de qualquer natureza com a Fazenda Nacional, e calculados com base na TRD:

Art. 3º - Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, bem como para o Instituto Nacional de Seguro Social - INSS, incidirão:

I - juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária - TRD acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao do seu efetivo pagamento; e

II - multa de mora aplicada de acordo com a seguinte Tabela:

(.....)

§2 – A multa de mora de que trata este artigo não incide sobre o débito oriundo de multa de ofício

Logo após, a Lei nº 8.383/91, com vigência a partir de 01/01/1992, estabeleceu que os débitos tributários seriam expressos em UFIR, o que incluiria a multa de ofício. Além disso, a norma trouxe de volta a taxa de juros de 1% ao mês, com incidência sobre tributos e contribuições:

Art. 59. Os tributos e contribuições administrados pelo Departamento da Receita Federal, que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de vinte por cento e a juros de mora de um por cento ao mês-calendário ou fração, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigido monetariamente.

(.....)

Com o advento da Lei nº 8.981/95, deflagrou-se o processo de adequação dos débitos tributários ao novo padrão monetário voltado para a desindexação da economia. Além de estabelecer a conversão dos débitos de UFIR para Real a norma trouxe o cálculo dos juros com base na taxa de captação pelo Tesouro Nacional da Dívida Pública:

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 Selic foi introduzida pela 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 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.

Importantíssimo detalhe quanto ao art. 84 da Lei 8.981/95, foi a inclusão do § 8º no seu texto, alteração trazida pela Medida Provisória nº 1.110, de 30/08/1995, nos seguintes termos:

§ 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.

Também merece destaque os artigos 25 e 26 da Medida Provisória nº 1.542, de 18 de dezembro de 1996 (**convertida na Lei nº 10.522/2002, arts. 29 e 30**)

Art. 25. 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 30 de agosto de 1995, ou que, na data de início de vigência desta norma ainda não tenham sido encaminhados para a inscrição em Dívida Ativa da União, expressos em quantidade de UFIR, serão reconvertidos para Real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

(...)

Art. 26. Em relação aos débitos referidos no artigo anterior, 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 um por cento no mês de pagamento.

Antes de adentrar à legislação específica aplicável aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997 (Lei nº 9.430/96) cabe uma avaliação do arcabouço legal supra transcrito.

Vê-se que a legislação anterior que versou sobre a matéria referiu-se a débitos de qualquer natureza, quando quis fazer incidir os juros sobre os débitos em geral incluindo a multa de ofício; ou a tributos e contribuições, quando a multa não deveria sofrer a incidência de juros.

Assim, para os fatos geradores ocorridos até 31/12/1996, houve períodos em que não incidiria os juros sobre a multa de ofício por disposição legal, ou pela ausência dela?

A resposta é que, na prática, com as sucessivas alterações legislativas isso não ocorreu. Vamos aos fatos:

O arts.25 c/c art. 26 da MP nº 1.542/96 estabelece a incidência da taxa Selic a partir de janeiro de 1997, sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional com fatos geradores ocorridos até 31/12/1994, o que inclui a multa de ofício. A Lei nº 8.38/91 determinou que os débitos para com a Fazenda Nacional fossem convertidos em UFIR, o que abarcou a multa de ofício nos termos do parágrafo único do art. 58 dessa norma.

A Lei nº 8.383/91 não estabelece textualmente a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício mas, na verdade, essa penalidade foi estipulada em UFIR, sofrendo a variação desse indicador até 31/12/1994 e a taxa Selic a partir daí.

Quanto à alegação de que os dispositivos mencionados serviriam de limitação à incidência dos juros de mora sobre a multa apenas a fatos geradores ocorridos até 31/12/1994, volto a usar os argumentos do Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, no voto acima mencionado:

“Cabe analisar, por fim, o comando constante dos artigos 29 e 30 da Lei nº. 10.522, de 2002, introduzidos pela MP 1.542, de 18 de dezembro de 1996. Esses dois artigos em conjunto prevêm a incidência de juros Selic sobre débitos de qualquer natureza cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, o que é invocado às vezes como argumento no sentido de que a lei limitou a incidência dos juros Selic sobre os débitos de qualquer natureza aos fatos geradores ocorrido até 1994.

Tal conclusão, todavia, é fruto de uma análise meramente gramatical e isolada dos dispositivos, sem preocupação com a natureza da matéria que se pretende regular. É que os dois artigos claramente regularam uma situação pendente, decorrência desse processo de desindexação dos tributos, relacionada com a Lei nº. 8.981, de 1995, em especial com o seu artigo 5º, transcritos acima.

Relembre-se que a Lei nº. 8.981, de 1995 determinou que a partir de 1º de janeiro de 1995, os tributos e contribuições seriam apurados em Reais (art. 6º), e não mais em Ufir, como até então. Mas os débitos relativos aos fatos geradores até 31 de dezembro de 1994, continuavam sendo apurados em Ufir e convertidos para Reais apenas quando do pagamento (art. 5º), e sobre esses incidiam juros de mora de 1% ao mês (art. 84, § 5º).

O que a Medida Provisória nº. 1.541, de 18 de dezembro de 1996 (convertida na Lei nº. 10.522, de 2002) fez foi regular a situação dos débitos relativos a fatos geradores até 31/12/1994 que, por não terem sido pagos ou parcelados, continuavam sendo controlados e apurados em Ufir, ao mesmo tempo em que determinava que, a partir de 1º de janeiro de 1997, os débitos relativos a fatos geradores ocorridos até 31/12/1994 seriam lançados em Reais. E determinou também que, a partir de 1º de janeiro de 1997, esses mesmos débitos, que antes eram atualizados monetariamente e acrescidos de juros de mora de 1% ao mês, e, a partir de 1º de janeiro de 1997 não mais sofreriam correção monetária, passariam a incidir juros de mora com base na taxa Selic.

Portanto, não há como entender que os artigos 25 e 26 da Medida Provisória nº. 1.541, de 1996, estivessem limitando a incidência de juros Selic aos débitos referentes a fatos geradores até 31/12/1994, mas apenas que eles regulavam uma situação específica desses débitos. Ao contrário, o fato de a lei determinar a incidência de juros Selic, a partir de janeiro de 1997, sobre os débitos de qualquer natureza, relacionados com fatos geradores até 31/12/1994, denota uma clara tendência de aplicação de juros Selic sobre os débitos em geral.”

(....)

Do até aqui exposto, parece-me ter ficado patente a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício para os fatos geradores ocorridos até 31/12/1996 ainda

que se considere, o que não é meu caso saliente-se, que as disposições do art. 161, do CTN seriam insuficientes para autorizar essa cobrança.

Para os fatos geradores ocorridos a partir da 01/01/1997, objeto maior dos recursos interpostos, a análise envolve fundamentalmente o alcance do art. 61 da Lei nº 9.430/96.

(...)

O dispositivo em questão estabelece:

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.

A interpretação literal levou julgadores de muito respeito nesta Corte a entenderem que a expressão “decorrentes” excluiria a multa de ofício do dispositivo, pois esta não decorreria dos tributos ou contribuições, mas do descumprimento do dever legal de pagá-lo.

Tenho dificuldade de vislumbrar base razoável para, diante de diferentes possibilidades semânticas de um vocábulo, assumir-se apenas uma delas como ponto de partida da interpretação do texto de uma lei, quando essa aceção deveria ser o ponto de chegada.

Podemos fazer o que também se poderia denominar de interpretação literal da norma em comento e chegar a uma conclusão diametralmente oposta.

Dizer que os “débitos decorrentes de tributos e contribuições” ou, em outras palavras, “débitos cuja origem remonta a tributos e contribuições” se sujeitam a juros de mora, não é o mesmo que afirmar que “apenas os débitos de tributos e contribuições submeter-se-iam aos juros de mora.

Assim, para que os juros moratórios atingissem apenas os tributos e contribuições a redação do dispositivo deveria ser:

Os débitos de tributos e contribuições para com a União, 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.

Essa redação seria mais condizente com a sistemática historicamente usada pelo legislador para definir a incidência dos juros de mora. Como visto em momento anterior neste voto, a norma referiu-se a débitos de qualquer natureza, quando quis fazer incidir os juros sobre os débitos em geral incluindo a multa de ofício; ou a tributos e contribuições, quando a multa não deveria sofrer a incidência de juros.

Entretanto a redação não é essa, Não apenas é impossível ignorar a expressão “decorrentes de”, como deve-se dar a ela efeito includente, e não excludente como quer ver a corrente de entendimento da qual discordo.

Além disso, não é demais ratificar a indissociabilidade da multa de ofício e do principal, após a formalização do lançamento. 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.

Ainda resta o argumento no sentido de que o entendimento quanto à inclusão da multa de ofício na expressão “débitos decorrentes de tributos e contribuições” implicaria na incidência de multa de mora sobre a multa de ofício.

Nesse ponto, socorro-me novamente do voto pelo proferido pelo Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA que enfrenta a questão com maestria:

“Sustentam os que defendem a interpretação de que o art. 61 da Lei nº. 9.430, de 1996 dirige-se apenas aos tributos e contribuições; que, a se entender que a multa de ofício está contida no termo débitos decorrentes de tributos e contribuições, o dispositivo estaria prevendo a incidência de multa de mora sobre a multa de ofício. Assim como quando da análise do art. 161 do CTN, aqui, da mesma forma, esse argumento está associado a um critério de interpretação do texto legal com base na leitura que melhor harmoniza, do ponto de vista gramatical, o próprio texto o que, como se viu, não é a melhor forma de se apreciar a questão.

Verifico, contudo, que neste caso sequer existe a contradição na forma como apontada e que a interpretação proposta não a soluciona. De fato, ao prever que sobre os débitos incidirá multa de mora, entendendo-se que a multa de ofício integra o débito, a análise meramente gramatical do texto leva à conclusão de que o dispositivo prescreve a incidência da multa de mora sobre a multa de ofício. Superando-se, entretanto, a mera leitura gramatical do texto e examinando-o como parte de um conjunto normativo mais amplo, ver-se-á que tal conclusão não é possível, o que afasta a contradição.

É que, como se sabe, a multa de mora e a multa de ofício se excluem mutuamente, de modo que uma não se aplica onde se aplica a outra. Assim, não haveria hipótese de que, quando da aplicação da multa de mora, na sua base esteja a multa de ofício. Esse fato não pode ser visualizado com a mera leitura isolada dos dispositivos, mas é facilmente percebido quando se examina conjuntamente os artigos 44 e 61 da Lei nº. 9.430, de 1996. O primeiro, prescreve que, nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas multa de ofício de 75% ou 150%, conforme o caso, o que exclui a incidência, nas mesmas hipóteses, da multa de mora. Portanto, não há como se concluir que o art. 61, ao prever a aplicação da multa de mora no caso de pagamento de débitos decorrentes de tributos e contribuições, inclusive a multa de ofício, em atraso estaria determinando a incidência daquela sobre esta.”

O Decreto nº 3000/99 que aprovou o Regulamento do Imposto de Renda para 1999 (RIR/99) tem dispositivo específico sobre a incidência da multa de mora, com matriz legal justamente no art. 61 da Lei nº 9.430/96:

Art. 950. Os débitos 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 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61).

(.....)

§ 3º A multa de mora prevista neste artigo não será aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação da multa decorrente de lançamento de ofício.

O dispositivo supra transcrito expõe em definitivo a fragilidade da interpretação do texto sob o aspecto exclusivamente gramatical. Aqui, a exceção estabelecida no § 3º deixa claro que o *caput* do art. 950, bem como de sua matriz legal o *caput* do art. 61, da Lei nº 9.430/96, englobam a multa de ofício.”

Por fim, cumpre destacar ainda que o entendimento exposto no presente voto coaduna-se com o que tem decidido o STJ, conforme se pode verificar nas ementas abaixo transcritas:

“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, publ: 14/09/2009)

Com as considerações acima, entendo cabível a incidência de juros Selic sobre a multa punitiva aplicada.

Conclusão.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator

Processo nº 11052.000522/2010-01
Acórdão n.º **1102-00.707**

S1-C1T2
Fl. 303

CÓPIA