



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

Processo nº 11060.002025/2009-04
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-004.624 – 3ª Turma
Sessão de 26 de janeiro de 2017
Matéria PIS. COFINS. JUROS DE MORA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SANTA MARIA IND. COM. REST. PROD. EQUIP. FIBRA VIDRO LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

JUROS DE MORA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO PAGO NO VENCIMENTO. INCIDÊNCIA.

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Recurso Especial da Procuradoria provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Vanessa Marini Cecconello (relatora), Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Charles Mayer de Castro Souza.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello - Relatora.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Charles Mayer de Castro Souza, Andrada Márcio Canuto Natal, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Cecconello e Erika Costa Camargos Autran.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional (fls. 573 a 581) com fulcro no art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, meio pelo qual busca a reforma do **Acórdão nº 3301-001.126** (fls. 566 a 571) proferido pela 3ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, da Terceira Seção de julgamento, em 06 de outubro de 2011, dando provimento ao recurso voluntário, com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

Ementa: JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE.

Diferente do tributo ou contribuição devidos à época do fato gerador, a multa de ofício somente se converte em principal após o encerramento da lide administrativa. Assim, somente após o trigésimo dia da ciência desta decisão serão exigidos juros de mora sobre a multa de ofício.

Recurso Voluntário Provido

A controvérsia originou-se da lavratura de autos de infração (fls. 336 a 344) para exigência de créditos tributários relativos às contribuições para o PI/Pasep e para a COFINS dos fatos geradores ocorridos em 31/10/2004, 30/11/2004 e 31/12/2004, em razão da insuficiência de recolhimento das exações, conforme consta no Relatório do Procedimento Fiscal (fls. 326 a 333).

Cientificada da autuação em 31/08/09, a Contribuinte apresentou impugnação (fls. 348 a 360, replicada às fls. 364 a 376), julgada improcedente pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém - PA, nos termos do **Acórdão nº 01-20.964**, de 02 de março de 2011 (fls. 383 a 390), cujos fundamentos foram sintetizados na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. PRAZO DECADENCIAL.

Declarada a inconstitucionalidade dos textos normativos que estabeleciam o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições sociais e havendo sido proferida, pelo STF, a Súmula Vinculante nº 08, conclui-se que a contagem do prazo decadencial dessas espécies tributárias rege-se pelo disposto no CTN. Assim, na hipótese em que há recolhimento parcial antecipado, o prazo decadencial de cinco anos tem início na data de ocorrência do fato gerador, na forma do artigo 150, §4º, do Estatuto Tributário.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improficuos os julgados judiciais e administrativos trazidos pelo sujeito passivo, por lhes falecer eficácia normativa, na forma do artigo 100, II, do Código Tributário.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos normativos. A legislação regularmente editada goza de presunção de constitucionalidade e de legalidade.

LANÇAMENTO. MÉRITO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. PRAZO DECADENCIAL.

Declarada a inconstitucionalidade dos textos normativos que estabeleciam o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições sociais e havendo sido proferida, pelo STF, a Súmula Vinculante nº 08, conclui-se que a contagem do prazo decadencial dessas espécies tributárias rege-se pelo disposto no CTN. Assim, na hipótese em que há recolhimento parcial antecipado, o prazo decadencial de cinco anos tem início na data de ocorrência do fato gerador, na forma do artigo 150, §4º, do Estatuto Tributário.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improficuos os julgados judiciais e administrativos trazidos pelo sujeito passivo, por lhes falecer eficácia normativa, na forma do artigo 100, II, do Código Tributário Nacional.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a argüição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos normativos. A legislação regularmente editada goza de presunção de constitucionalidade e de legalidade.

LANÇAMENTO. MÉRITO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Não resignado, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário (fls. 559 a 561) sustentando a não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Por meio do **Acórdão nº 3301-001.126** (fls. 566 a 571), ora recorrido, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF deu provimento ao recurso voluntário, para reconhecer que a multa de ofício somente se converte em principal após o encerramento do processo administrativo, sendo cabível a incidência de juros de mora sobre a mesma tão somente após o trigésimo dia da ciência da decisão que põe fim ao contencioso administrativo, consoante art. 61, §3º da Lei nº 9.430/96.

Nessa oportunidade, a Fazenda Nacional apresenta recurso especial de divergência em face do acórdão que proveu o recurso voluntário, alegando dissenso interpretativo quanto ao termo de início da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Para comprovar a divergência jurisprudencial, colacionou como paradigmas os acórdãos nºs 9101-00.539 e 105-16.698.

Sustenta, no mérito, ser cabível a incidência dos juros sobre a multa de ofício a partir do trigésimo primeiro dia da ciência do lançamento, que se constituiria na data de vencimento do prazo para pagamento, referida no art. 61, §3º da Lei nº 9.430/96. Aduz, ainda, que a multa de ofício surge desde o início como objeto da obrigação principal na condição de penalidade, com a ocorrência, portanto, do fato gerador, nos termos do art. 113, §1º do CTN, não havendo de se falar em conversão da multa de ofício em obrigação principal, simplesmente porque assim já se constitui.

O recurso especial da Fazenda Nacional foi admitido pelo despacho s/nº, de 30 de julho de 2015 (fls. 618 a 620), proferido pelo Ilustre Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF em exercício à época, por entender como comprovado o dissenso interpretativo.

Não foram apresentadas contrarrazões ao recurso especial.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora por meio de sorteio regularmente realizado, estando apto o feito a ser relatado e submetido à análise desta Colenda

3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Vanessa Marini Ceconello, Relatora.

Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando averiguar-se o atendimento dos demais pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

No julgamento do recurso voluntário, entendeu o Colegiado *a quo* que é incabível a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, pois a mesma apenas converte-se em principal após a decisão definitiva do processo administrativo. Concluiu, ainda, dar-se a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício após o trigésimo dia da ciência da decisão que põe fim à lide administrativa.

Para elucidar os motivos de convencimento assentados no Acórdão nº **3301-001.126** (fls. 566 a 571), ora combatido, transcreve-se trecho da fundamentação, *in verbis*:

[...]

O presente recurso cinge-se à alegação de ausência de previsão legal para a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício.

De fato, assiste razão à recorrente. O art. 161 do CTN, assim dispõe:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

[...]

A aplicação de juros de mora recai sobre o “crédito não integralmente pago no vencimento” e não sobre o “crédito não integralmente pago no vencimento, acrescido da penalidade”.

Assim como os benefícios fiscais postos a disposição do contribuinte são interpretados literal e restritivamente, com muito mais razão a aplicação de penalidade também há que ser interpretada na mesma toada.

O tributo não quitado no seu vencimento, ainda que sujeito à litígio, terá sido devido em data pretérita, ensejando os juros pela demora no seu pagamento. Contudo, a multa de ofício só se configurará como devida após decisão final no âmbito administrativo. Assim sendo, a multa de ofício somente se converte em principal após decorridos os trinta dias para pagamento do crédito tributário mantido por decisão administrativa definitiva

Destarte, somente neste momento, ao final da lide no âmbito administrativo, é que a multa de ofício se converte em principal, devendo ser quitada juntamente com o tributo/contribuição no prazo devido de 30 dias. Após este prazo passam então a ser exigidos os juros de mora sobre a multa de ofício, em consonância com o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

Ademais, neste sentido já se manifestou este Conselho, conforme minuta de voto que se transcreve parcialmente em que o relator, embora vencido em outras matérias, foi acompanhado, por maioria, quanto a este tema:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA

Inexiste amparo legal para a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício. A exigência desses encargos somente é cabível se aquela não for paga depois de decorridos 30 (trinta) dias da ciência do sujeito passivo da decisão administrativa definitiva que julgou procedente o crédito tributário. (Processo nº 19515.004210/200780; Recurso 159.285; Relator José Adão Vitorino de Moraes; Data da Sessão 15/04/03)

Portanto, indevida a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício do modo como efetuado.

Isto posto, **dou provimento ao recurso voluntário para que os juros de mora incidam sobre a multa de ofício somente após o trigésimo dia da ciência da decisão administrativa definitiva.**

[...] (grifou-se)

Portanto, resta patente da decisão que haverá a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício se o débito tributário constituído definitivamente, uma vez finalizada a lide administrativa, não for quitado no prazo de 30 (trinta) dias após a ciência da derradeira decisão.

De outro lado, em sede de recurso especial, a Fazenda Nacional insurge-se especificamente quanto ao termo inicial da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, defendendo que a mesma deve ser corrigida a partir do trigésimo primeiro dia do lançamento, pois no seu entender a multa surge com a obrigação tributária principal.

Ocorre que os paradigmas apresentados não se prestam a comprovar a divergência jurisprudencial, pois tratam de situações fáticas distintas daquelas existentes nos presentes autos.

No acórdão paradigma nº 9101-00.539, o cerne da controvérsia diz respeito à incidência ou não dos juros de mora sobre a multa de ofício, seja à taxa SELIC ou de 1% (um por cento) ao mês, tendo ao final restado consignada a possibilidade de aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, resultado convergente com o dos presentes autos.

Além disso, na decisão indicada como divergente, embora haja menção quanto à incidência dos juros de mora sobre o crédito tributário constituído e não pago a partir do trigésimo primeiro dia do lançamento, essa foi apenas uma conclusão reflexa da discussão quanto à incidência ou não dos juros de mora sobre a multa de ofício, não havendo discussão quanto ao termo inicial em específico, sopesando todos os argumentos conforme se exige para a divergência jurisprudencial, caracterizando substrato fático diverso daquele analisado nos presentes autos.

Por essas razões, o acórdão nº 9101-00539 não se presta à comprovação do dissenso interpretativo, requisito indispensável à admissibilidade do apelo especial.

Melhor sorte não assiste ao acórdão paradigma nº 105-16.698, porque trata da incidência ou não dos juros de mora sobre a multa de ofício pela taxa SELIC ou pela aplicação do percentual de 1%, não tratando do termo inicial para que os mesmos comecem a fluir. Nesses termos deu-se a fundamentação da decisão tida como divergente:

6. Não incidência de juros selic sobre a multa de ofício.

Argumenta a recorrente:

[...]

Da comparação entre os valores apurados nos autos de infração e aqueles constantes dos DARFs enviados à contribuinte juntamente com a intimação da decisão proferida pela DRJ (docs. anexos), constata-se que o Fisco está a fazer incidir juros SELIC sobre a multa de ofício cobrada, o que, por ausência de base legal, é inadmissível.

[...]

De início, releva esclarecer que a recorrente não comprova nos autos aquilo que afirma. Simplesmente alega, não trazendo à colação qualquer demonstrativo capaz de confirmar sua ilação.

Não obstante, pesquisas levadas a efeito junto aos sistemas de cálculos da Secretaria da Receita Federal confirmam o alegado pela recorrente, isto é, nos documentos de arrecadação gerados por meio dos referidos sistemas, são calculados juros de mora com base na taxa Selic sobre a multa de ofício lançada.

Quanto a essa questão, nos alinhamos ao entendimento esposado no acórdão nº 101-94.441, de 03 de dezembro de 2003, que teve como relatora a ilustre Conselheira Sandra Maria Farone.

[...]

Assim, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso interposto, determinando que na execução do ora decidido seja cobrado, sobre a multa de ofício lançada, juros de mora de 1% ao mês, nos exatos termos do disposto no parágrafo primeiro do art. 161 do Código Tributário Nacional.

Diante do exposto, não se conhece do recurso especial da Fazenda Nacional

Mérito

Na hipótese de ser ultrapassada a admissibilidade do recurso especial, necessário adentrar-se à análise do mérito da demanda. Cinge-se a controvérsia à definição do termo inicial da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, se a partir do trigésimo primeiro dia da ciência do lançamento de ofício ou do trigésimo primeiro dia da ciência da decisão definitiva do processo administrativo.

Consigne-se, primeiramente, o entendimento dessa Relatora no sentido de que não há incidência de juros de mora sobre a multa de ofício por falta de amparo legal. No entanto, como tal premissa já restou superada em sede de recurso voluntário, assentado o entendimento da incidência a partir do trigésimo primeiro dia da ciência da decisão definitiva do processo administrativo, não sendo passível de reexame pois não suscitada pela via recursal, restringir-se-á o voto à definição do termo inicial da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Havendo a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, a mesma dar-se-á a partir do trigésimo primeiro dia da ciência do sujeito passivo da decisão administrativa que julgou procedente o crédito tributário em definitivo, nos termos do que consignado no acórdão recorrido.

A mora no pagamento do tributo a destempo pelo Sujeito Passivo é compensada com a aplicação de juros moratórios, tendo a multa de ofício o caráter estritamente punitivo, razão pela qual não pode ter a sua mora o mesmo termo inicial do descumprimento da obrigação principal. Referida interpretação decorre da leitura mais atenta ao disposto no art. 161, *caput*, do Código Tributário Nacional, segundo o qual "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".

A multa de ofício, portanto, será configurada como devida tão somente quando não houver o pagamento do tributo devido, definitivamente constituído em decisão do processo administrativo fiscal. Não havendo o pagamento do tributo, torna-se exigível a multa de ofício (penalidade) que, se não paga no prazo de 30 (trinta) dias da ciência da decisão que põe fim ao processo administrativo, caracteriza a mora do Contribuinte.

Decorrido referido prazo sem que ocorra o pagamento da multa de ofício, incidirão os juros de mora sobre a multa de ofício não paga, nos termos do art. 61, §3º da Lei nº 9.430/96, *in 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.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

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

(grifou-se)

Embora exista corrente doutrinária no sentido de que se considera devida a multa de ofício a partir do momento da lavratura do auto de infração, com a possibilidade de aplicação dos juros de mora a partir do momento em que o contribuinte é cientificado do auto de infração e notificado a proceder ao respectivo pagamento, como defendido pela Recorrente, este parece não ser o entendimento mais adequado.

Conforme lição de Gilberto Rodrigues Gonçalves, não há de se falar na adoção do mesmo termo inicial da incidência de juros de mora sobre o tributo e sobre a multa de ofício, nos seguintes termos, *in verbis*:

"A adoção do mesmo termo inicial é uma ilegalidade pois as duas obrigações têm fatos geradores distintos e só se tornam exigíveis em momentos diversos. [...] A penalidade pecuniária de que se está tratando exige o concurso de duas condições para se tornar exigível: que a obrigação principal não tenha sido cumprida até o dia em que a fiscalização inicia procedimento contra o sujeito passivo e que seja imposta...através de lançamento. Em síntese: condição 1: não pagar o tributo; condição 2: sofrer a aplicação da multa. Apenas na data em que as duas condições se completam, o sujeito passivo está constituído em mora quanto à penalidade pecuniária. Trata-se de mora por interpelação, conforme previsto no Código Civil, artigo 397, parágrafo único." (GONÇALVES, Gilberto Rodrigues. Juros de mora sobre multas tributárias. Ilegitimidade da contagem de prazo adotada. RDDT 152, mai/08, p. 93)

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o Voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello

Voto Vencedor

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Redator designado.

Com a devida vênia, divirjo da il. Relatora.

Entendo haver a divergência jurisprudencial apontada, a viabilizar a admissibilidade do recurso especial aviado pela douta PFN.

Enquanto o acórdão recorrido entendeu cabíveis os juros de mora sobre a multa de ofício somente após o trigésimo dia da ciência da decisão que põe fim ao contencioso administrativo, o paradigma entendeu que os mesmos juros contam-se a partir do vencimento do prazo para impugnação.

No mérito, é de se dar provimento ao recurso especial.

Na esfera administrativa, a matéria encontra-se hoje pacificada, no sentido de que os juros de mora incidem a partir do vencimento do prazo de pagamento do crédito tributário lançado. E, como se sabe, o prazo de vencimento é o mesmo para a apresentação da impugnação. A respeito do tema, confira-se a seguinte súmula de jurisprudência do CARF:

*Súmula CARF nº 5: "São devidos juros de mora sobre o crédito tributário **não integralmente pago no vencimento**, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral." (g.n.)*

Ante o exposto, conheço do recurso especial da Procuradoria e, no mérito, dou-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza