ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11080.724511/2010-74
CÓPIA

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

Processo nº	11080.724511/2010-74
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9202-003.150 – 2ª Turma**
Sessão de	27 de março de 2014
Matéria	Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	FRAZARI ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO - APLICABILIDADE .

O art. 161 do Código Tributário Nacional - CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o "crédito" a que se refere o *caput* do artigo Recurso especial negado.

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

Precedentes do Tribunal Regional da 4ª Região.

Precedentes 2ª Turma da CSRF.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Manoel Coelho Arruda Junior, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado) e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/05/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 15/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 20/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(Assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire – Relator

EDITADO EM: 13/05/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente em Exercício), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente o Conselheiro Gustavo Lian Haddad. Ausente, justificadamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann, substituída pelo Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado).

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão nº. 2202-01.664, proferido pela Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF em 12 de março de 2012, interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A decisão recorrida, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso para afastar a incidência da Taxa Selic sobre a multa de ofício vinculada ao tributo. Segue abaixo a sua ementa:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF - Ano-calendário: 2005, 2006, 2007*
>
> *IRRF INCIDENTE SOBRE JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO - COMPENSAÇÃO. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real pode optar por compensar o Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre verbas recebidas a título de juros sobre o capital próprio com o imposto de renda por ela retido sobre verbas pagas sob o mesmo título a seu titular, sócio ou acionista, devendo a opção ser feita até o final do seu período de apuração. O saldo não compensado deverá ser deduzido do IRPJ devido pela pessoa jurídica ao final do período em que a retenção foi efetuada ou, se for o caso, comporá o saldo negativo do IRPJ.*
>
> *ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - Ano-calendário: 2005, 2006, 2007*
>
> *COMPENSAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. REQUISITO OBRIGATÓRIO. A partir da*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/05/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 15/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 20/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *edição da Medida Provisória nº 66, de 2002, o direito a compensação deve ser pleiteado por meio da apresentação da Declaração de Compensação a ser homologada pelo fisco, independentemente do encontro de contas versar sobre tributos e contribuições de mesma ou diferentes espécies e destinação constitucional.*

O apelo da Fazenda Nacional visa rediscutir a incidência de juros de mora à taxa Selic sobre a multa de ofício vinculada ao tributo. Como paradigmas, indica os acórdãos da CSRF 9101-00.539 e 04-00.651, assim ementados:

> **9101-00.539**
>
> *JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.*
>
> **04-00.651**
>
> *JUROS DE MORA — MULTA DE OFICIO — 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 oficio proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de oficio proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.*

Registra que, à fl. 15 do voto condutor do acórdão recorrido, é exposto o entendimento de que seria impossível considerar a multa de ofício como integrante do débito, para efeito de incidência de juros moratórios. Já no caso dos paradigmas, de forma diversa, o entendimento é no sentido de que o crédito tributário compreende o tributo e a multa de ofício proporcional, e sobre eles devem incidir juros de mora, devidos à taxa Selic.

Preliminarmente, analisa a aplicação de juros sobre a multa de ofício amparada no art. 161 do CTN que determina que o crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora.

Traz para a discussão também o art. 113, § 1º do CTN que preceitua que a obrigação principal tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária, observando que o critério utilizado pelo Código Tributário Nacional para distinguir obrigação acessória de obrigação principal é o conteúdo pecuniário. Assim, para a Fazenda Nacional fica evidente que a multa tem natureza de obrigação principal, visto que incontestável o seu conteúdo pecuniário.

Busca o conceito de crédito tributário, utilizando o art. 139 do CTN:

> *Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.*

Assim, a Fazenda Nacional sintetiza: "Por ser a multa, indubitavelmente, obrigação principal, não se pode chegar a outra conclusão se não a de que o crédito tributário

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/05/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 15/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 20/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

engloba o tributo e a multa. Logo, tanto sobre o tributo (principal) quanto sobre a multa deve incidir juros, como determina o § 1º do art. 161 do Código Tributário Nacional".

Para a Fazenda, comprovada a possibilidade de incidência de juros de mora sobre multa de ofício, resta saber se tais juros podem ser aplicados pela taxa Selic.

Sustenta que a divergência, nesse caso, se dá acerca do que se entende por "débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal". Insto porque, o art. 61, caput, e seu § 3º da Lei nº 9.430/96 utilizam, respectivamente, as expressões "débitos para com a União" e "débitos a que se refere este artigo".

Argumenta que, se não pago o tributo no prazo estipulado legalmente, o fisco efetuará o lançamento do crédito tributário, expressão que abrange o tributo e os acréscimos legais (multa e juros). Portanto, os débitos a que se referem o art. 61, caput, e seu § 3º da Lei nº 9.430/96 são os créditos tributários devidos à União e não somente o valor do tributo (principal). Os juros incidirão sobre o principal e a multa de ofício aplicada. É o que manda o citado § 3º.

Assim, para a Fazenda, a Lei nº 9.430/96 dispôs de modo diverso do § 1º do art. 161 do CTN e expressamente mandou aplicar aos créditos tributários da União à "taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento", que é a taxa SELIC.

Ao final, requer o provimento do seu recurso especial.

O Despacho de 25 de fevereiro de 2013 deu seguimento ao pedido em análise.

O contribuinte apresentou, tempestivamente, contrarrazões.

Afirma que não há previsão legal para a incidência de juros de mora sobre penalidade. Argumenta que o art. 161 do CTN separa o crédito não pago no vencimento do crédito decorrente de penalidades e refere que sobre o crédito não pago no vencimento é que irá incidir os juros de mora.

Diz que há uma confusão entre obrigação tributária principal (art. 113 do CTN) e crédito tributário. O fato da multa, ou do dever de pagar a multa, ser classificado legalmente como uma obrigação principal, não garante que multa e tributo são créditos tributários idênticos.

Observa que o art. 139 do CTN define que crédito tributário decorre da obrigação principal; mas não define (como pretende a União) que todas e quaisquer obrigações principais farão nascer, sempre, um único crédito tributário. Para ele, multa e tributo possuem natureza de obrigação principal, porém tratam-se de créditos distintos: um relativo ao tributo em si,outro relativo à penalidade.

Salienta que, se a questão é compreender exatamente o significado da expressão "débitos decorrentes de tributos e contribuições", nestes sentido o CARF já se pronunciou no acórdão 1402-00.213, sessão de 06/07/2010 e o Conselho de Contribuintes no acórdão 107-09.526, sessão de 16/10/2008, da seguinte maneira:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/05/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 15/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 20/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> *"Decorrente é aquilo que segue, que é conseqüente. De fato o não pagamento de tributos e contribuições nos prazos previstos na legislação faz nascer o débito. Em outras palavras, o débito decorre do não pagamento de tributos e contribuições nos prazos.*
>
> *A multa de ofício não é débito decorrente de tributos e contribuições. Ela decorre, nos exatos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96, da punição aplicada pela fiscalização às seguintes condutas: a) falta de pagamento ou recolhimento dos tributos e contribuições, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória; e b) falta de declaração e nos de declaração inexata."*

Finaliza com o argumento de que o art. 61 define que a incidência dos juros/correção incidirá, apenas, sobre o próprio valor decorrente do dever de cumprimento do tributo – obrigação tributária -, não da penalidade que "decorre" do descumprimento da legislação tributária (sanção). E, portanto, em se tratando de penalidades, a Selic só poderá incidir sobre as multas constituídas isoladamente, nos termos do art. 43 da Lei nº 9.430/97.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

O recurso especial preenche o requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

A matéria sob exame pode ser dividida em duas questões, que se completam. A primeira, diz respeito à própria possibilidade genérica da incidência de juros sobre a multa, e centra-se na interpretação do artigo 161 do CTN; a segunda questão envolve a discussão sobre a existência ou não de previsão legal para a exigência de juros sobre a multa, cobrados com base na taxa Selic.

Sobre a incidência de juros de mora o citado art. 161 do CTN prevê o seguinte:

> *"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*
>
> *§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.*
>
> *§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito."*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/05/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 15/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 20/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

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

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

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

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

> *"Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.*
>
> *Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento."* **(grifei)**

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

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

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

Precedentes do Tribunal Regional da 4ª Região:

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/05/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 15/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 20/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

(APELAÇÃO CÍVEL Nº 2005.72.01.000031-1/SC, Relator: Desembargador Federal Dirceu de Almeida Soares)

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

1. É legítima a exigência fiscal consistente na incidência de juros moratórios sobre multa de ofício aplicada ao contribuinte. Inteligência do artigo 43 da Lei 9.430/96 c/c art. 113, § 3, do CTN.

2. Improvida a apelação."

(APELAÇÃO CÍVEL Nº 2004.70.00.026386-9/PR, Relator: Juiz Federal Décio José da Silva)

Precedentes 2ª Turma da CSRF:

"JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO - APLICABILIDADE .

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

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

Precedentes do Tribunal Regional da 4ª Região.

Recurso Especial Negado."

(Acórdão nº 9202-001.991, de 16/02/2012, relator: conselheiro Elias Sampaio Freire)

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

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/05/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 15/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 20/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/05/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 15/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 20/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA