



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

**Processo n°** 15983.720061/2014-51  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9101-003.445 – 1ª Turma  
**Sessão de** 6 de março de 2018  
**Matéria** IRPJ - JUROS SOBRE MULTA  
**Recorrente** TERMAQ TERRAPLENAGEM CONSTRUCAO CIVIL E ESCAVACOES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2010, 2011

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício, penalidade pecuniária, compõe a obrigação tributária principal, e, por conseguinte, integra o crédito tributário, que se encontra submetido à incidência de juros moratórios, após o seu vencimento, em consonância com os artigos 113, 139 e 161, do CTN, e 61, § 3º, da Lei 9.430/96. Precedentes no STJ (REsp nº 1.129.990-PR, REsp 834.681-MG e AgRg no REsp 1.335.688-PR).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso especial (e-fls. 356/374) interposto pela TERMAQ TERRAPLENAGEM CONSTRUCAO CIVIL E ESCAVACOES LTDA ("Contribuinte") em face do Acórdão nº 1302-002.074, da sessão de 22 de março de 2017, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, que negou provimento recurso voluntário <sup>1</sup>.

O acórdão recorrido apresentou a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ*

*Ano-calendário: 2010, 2011*

*FALTA DE PAGAMENTO DE TRIBUTOS. AUSÊNCIA DE DCTF. AUTUAÇÃO.*

*Procede a lavratura de auto de infração para a exigência de tributos declarados em DIPJ e não recolhidos ou confessados em DCTF, dada a natureza meramente informativa da DIPJ.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL*

*Ano-calendário: 2010, 2011*

*FALTA DE PAGAMENTO DE TRIBUTOS. AUSÊNCIA DE DCTF. AUTUAÇÃO.*

*Procede a lavratura de auto de infração para a exigência de tributos declarados em DIPJ e não recolhidos ou confessados em DCTF, dada a natureza meramente informativa da DIPJ.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2010, 2011*

*JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.*

*A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo neste conceito o tributo e a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.*

---

<sup>1</sup> A autuação fiscal tratou de exigência fiscal de IRPJ e CSLL (e-fls. 04/43).

*MULTA DE OFÍCIO. NATUREZA CONFISCATÓRIA.  
INCONSTITUCIONALIDADE*

*Não pode órgão integrante do Poder Executivo deixar de aplicar penalidade prevista em lei em vigor, cuja inconstitucionalidade não foi reconhecida pelo STF.*

*(Súmula nº 02 do CARF)*

Foi interposto pela Contribuinte recurso especial, versando sobre as matérias (1) nulidade do processo fiscalizatório que não examina detidamente o suporte fático tributável; (2) inexistência de fundamento legal para incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

O despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 432/438 deu seguimento parcial ao recurso, apenas para a matéria "inexistência de fundamento legal para incidência de juros de mora sobre a multa de ofício".

Cientificada (e-fl. 443), a Contribuinte não apresentou agravo.

A PGFN apresentou contrarrazões (e-fls. 447/451), pugnando pela manutenção da cobrança de juros de mora sobre multa de ofício conforme decidido no acórdão recorrido.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Em relação à admissibilidade, adoto as razões do Despacho de Admissibilidade de e-fls. 432/438, com fulcro no art. 50, § 1º da Lei nº 9.784, de 1999<sup>2</sup>, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, para **conhecer parcialmente** do recurso especial interposto pela Contribuinte em relação à matéria "inexistência de fundamento legal para incidência de juros de mora sobre a multa de ofício".

---

<sup>2</sup> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Passo ao exame do mérito.

Sobre a matéria devolvida, juros de mora sobre multa de ofício, vale transcrever, inicialmente, o artigo 113, do CTN, que predica que o objeto da obrigação tributária principal é o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária:

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de **tributo ou penalidade pecuniária** e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. (grifei)*

*§ 2º (...)*

Por sua vez, o crédito tributário decorre da obrigação principal, conforme o artigo 139 do CTN:

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

A penalidade pecuniária tem base no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, materializada na multa de ofício aplicada sobre o tributo.

E, como se pode observar a penalidade pecuniária, decorrente da infração, compõe a obrigação tributária principal e, por conseguinte, **integra o crédito tributário**.

Por sua vez, o CTN, ao discorrer sobre o pagamento, informa que devem incidir **juros** sobre o **crédito** tributário não integralmente adimplido no vencimento, *verbis*:

*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. (grifei)*

*§ 1º (...)*

O entendimento apresentado é convergente com o voto do REsp nº 1.129.990-PR, conforme excerto transcrito <sup>3</sup>.

*Da sistemática instituída pelo art. 113, caput e parágrafos, do Código Tributário Nacional-CTN, extrai-se que o objetivo do legislador foi estabelecer um regime único de cobrança para as exações e as penalidades pecuniárias, as quais caracterizam e definem a obrigação tributária principal, de cunho essencialmente patrimonialista, que dá origem ao crédito tributário e suas conhecidas prerrogativas, como, a título de exemplo, cobrança por meio de execução distinta fundada em Certidão de Dívida Ativa-CDA.*

<sup>3</sup> Vide ementa:

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. (REsp 1129990/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/09/2009, DJe 14/09/2009)

*A expressão "crédito tributário" é mais ampla do que o conceito de tributo, pois abrange também as penalidades decorrentes do descumprimento das obrigações acessórias.*

*Em sede doutrinária, ensina o Desembargador Federal Luiz Alberto Gurgel de Faria que, "havendo descumprimento da obrigação acessória, ela se converte em principal relativamente à penalidade pecuniária (§ 3º), o que significa dizer que a sanção imposta ao inadimplente é uma multa, que, como tal, constitui uma obrigação principal, sendo exigida e cobrada através dos mesmos mecanismos aplicados aos tributos " (Código Tributário Nacional Comentado: Doutrina e Jurisprudência, Artigo por Artigo. Coord.: Vladimir Passos de Freitas. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2ª ed., 2004, p. 546)*

*De maneira simplificada, os juros de mora são devidos para compensar a demora no pagamento. Verificado o inadimplemento do tributo, advém a aplicação da multa punitiva que passa a integrar o crédito fiscal, ou seja, o montante que o contribuinte deve recolher ao Fisco. Se ainda assim há atraso na quitação da dívida, os juros de mora devem incidir sobre a totalidade do débito, inclusive a multa que, neste momento, constitui crédito titularizado pela Fazenda Pública, não se distinguindo da exação em si para efeitos de recompensar o credor pela demora no pagamento. (grifei)*

*Em suma, o crédito tributário compreende a multa pecuniária, o que legitima a incidência de juros moratórios sobre a totalidade da dívida.*

*Rematando, confira-se a lição de Bruno Fajerstajn, encampada por Leandro Paulsen (Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 9ª ed., 2007, p. 1.027-1.028):*

*"A partir da redação do dispositivo, fica evidente que os tributos não podem corresponder à aplicação de sanção pela prática de ato ilícito, diferentemente da penalidade, a qual, em sua essência, representa uma sanção decorrente do descumprimento de uma obrigação".*

*A despeito das diferenças existentes entre os dois institutos, ambos são prestações pecuniárias devidas ao Estado. E no caso em estudo, as penalidades decorrem justamente do descumprimento de obrigação de recolher tributos.*

*Diante disso, ainda que inconfundíveis, **o tributo e a penalidade dele decorrente são figuras intimamente relacionadas**. Ciente disso, o Código Tributário Nacional, ao definir o crédito tributário e a respectiva obrigação, incluiu nesses conceitos tanto os tributos como as penalidades. (grifei)*

*Com efeito, o art. 139 do Código Tributário Nacional define crédito tributário nos seguintes termos:*

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

*Já a obrigação principal é definida no art. 113 e no parágrafo 1º. Veja-se:*

*'Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente'.*

*Como se vê, o crédito e a obrigação tributária são compostos pelo tributo devido e pelas penalidades eventualmente exigíveis. No entanto, essa equiparação, muito útil para fins de arrecadação e administração fiscal, não identifica a natureza jurídica dos institutos. (...) (grifei)*

*O Código Tributário Nacional tratou da incidência de juros de mora em seu art. 161. Confira-se:*

'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'

*A redação deste dispositivo permite concluir que o Código Tributário Nacional autoriza a exigência de juros de mora sobre 'crédito' não integralmente recolhido no vencimento.*

*Ao se referir ao crédito, evidentemente, o dispositivo está tratando do crédito tributário. E conforme demonstrado no item anterior, o crédito tributário decorre da obrigação principal, na qual estão incluídos tanto o valor do tributo devido como a penalidade dele decorrente. (grifos no original)*

*Sendo assim, considerando o disposto no caput do art. 161 acima transcrito, é possível concluir que o Código Tributário Nacional autoriza a exigência de juros de mora sobre as multas" (Exigência de Juros de Mora sobre as Multas de Ofício no Âmbito da Secretaria da Receita Federal. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 132, p. 29, setembro de 2006). (grifos no original)*

*Ante o exposto, dou provimento ao recurso especial."(Grifos no original)*

No mesmo sentido, vale citar o REsp 834.681-MG e o AgRg no REsp 1.335.688-PR.

Enfim, a correção estipulada pelo mencionado art. 161, a partir da Lei nº 9.065, de 1995, segue a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, questão já pacificada pela 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.*

Verifica-se, portanto, que **tanto tributo quanto a multa de ofício estão sujeitos à atualização prevista no art. 161 do CTN, mediante aplicação da taxa SELIC.**

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer** do recurso especial da Contribuinte em relação à matéria "inexistência de fundamento legal para incidência de juros de mora sobre a multa de ofício" nos termos de despacho de exame de admissibilidade, e, no mérito, na parte devolvida, **negar-lhe provimento.**

Processo nº 15983.720061/2014-51  
Acórdão n.º **9101-003.445**

**CSRF-T1**  
Fl. 460

---

(assinatura digital)  
André Mendes de Moura