



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

Processo nº 16151.720124/2017-78
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-005.814 – 3ª Turma
Sessão de 17 de outubro de 2017
Matéria IPI
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LONDRINA BEBIDAS LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 10/06/2000 a 20/11/2002

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL.
INCIDÊNCIA.

A exigência de juros de mora sobre a multa de ofício somente é cabível se aquela não for paga depois de decorridos 30 (trinta) dias da ciência do auto de infração, eis que a partir dessa data é que caracterizaria a mora do devedor, restando considerá-la como termo inicial para a incidência dos referidos juros sobre a multa de ofício - inteligência das Súmulas Carf nºs 4 e 5.

Considerando que a maioria do Colegiado votou pelas conclusões, em respeito ao art. 63, § 8º, da Portaria MF 343/2015, importante refletir que, diferentemente do entendimento expressado por essa Conselheira acerca da não incidência dos Juros Selic sobre a Multa de Ofício, a maioria do Colegiado se direciona pela aplicação dos juros sobre a referida multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Charles Mayer de Castro Souza, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen e Rodrigo da Costa Pôssas.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Charles Mayer de Castro Souza, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº **3401-002.923**, da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3º Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso, consignando a seguinte ementa (Grifos meus):

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 10/06/2000 a 20/11/2002

LANÇAMENTO. PERÍODO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO COM ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO.

Quando há a antecipação de pagamento em tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo para constituição do crédito é de cinco anos, contados da data do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

AUTO DE INFRAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO COM BASE EM DOCUMENTOS APRESENTADOS PELA PRÓPRIA RECORRENTE.

É válido o lançamento de ofício efetuado com base em documentos apresentados pela própria Recorrente. Não há irregularidade quando a autoridade fiscal utiliza o método da amostragem das notas fiscais apenas para confirmar os valores apresentados pelo contribuinte e extraídos de outro processo.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO POR DECISÃO LIMINAR POSTERIORMENTE CASSADA. INCIDÊNCIA RETROATIVA DE JUROS E MULTA.

Como a decisão liminar tem caráter precário, a sua cassação tem efeitos ex tunc, de modo que, quando cassada a decisão que suspendia a exigibilidade do crédito tributário, passa a incidir juros e multa desde a data do vencimento do recolhimento.

JUROS SOBRE A MULTA.

É indevido, por falta de previsão legal, o cálculo dos juros sobre a multa se esta for paga dentro do vencimento.

TAXA SELIC PARA CRÉDITOS DA UNIÃO.

A aplicação de juros de mora sobre a Taxa Selic para tributos administrados pela Receita Federal é permitida pela Súmula no 04 do CARF, in verbis:

“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”.

Embargos de Declaração foram opostos pelo Conselheiro Robson Bayerl, alegando contradição entre as questões enfrentadas no voto condutor e o resultado registrado na ata correspondente, argumentando que a preliminar de mérito relativa à decadência do lançamento não foi contemplada em aludido resultado, tampouco a matéria atinente à incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício infligida. Ademais, omissão em relação

a exame específico do Mandado de Segurança 2005.51.04.001454-6, impetrado pelo contribuinte e seus efeitos sobre este processo administrativo e seu julgamento.

Apreciados os Embargos pelo Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira, foi proposta à apreciação e julgamento em Colegiado. Ato contínuo, o Presidente da 1ª Turma da 4ª Câmara, em exercício à época, deu seguimento aos Embargos.

Em sessão de julgamento de 19.7.2016, por maioria de votos, no mérito, o Colegiado acolheu os Embargos, sem efeitos infringentes, para integrando o acórdão, decidir que o MS no 2005.51.04.0014546 não interfere no lançamento.

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, requerendo o reconhecimento de que os juros de mora incidentes sobre os valores da multa de ofício devem ser aplicados a **partir do trigésimo primeiro dia da ciência do lançamento**, em atenção ao disposto no art. 61, § 3º, da Lei 9.430/96.

Em Despacho às fls. 4820 a 4825, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Contrarrazões ao recurso interposto pela Fazenda Nacional foram apresentadas pelo sujeito passivo.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, entendo que devo conhecê-lo, eis que atendidos os critérios de conhecimento trazidos pelo art. 67 do RICARF/2015 – com alterações posteriores. O que concordo com o despacho de exame de admissibilidade.

Ora, no acórdão recorrido o colegiado aponta que a multa de ofício somente se converte em obrigação principal após o encerramento da lide administrativa,

o que autoriza a concluir que só após o trigésimo dia da ciência da decisão final será possível fazer incidir juros de mora sobre os valores correspondentes à multa de ofício.

Enquanto os acórdãos indicados como paradigma firmam entendimento diverso no sentido de que os juros de mora incidem sobre a multa de ofício a partir do trigésimo primeiro dia do lançamento.

Em vista do exposto, comprovada a divergência, entendo que devo conhecer o recurso especial.

Contrarrazões devem ser consideradas, eis que tempestivas.

Ventiladas tais considerações, **antes de me adentrar ao ponto trazido em recurso – qual seja, o termo inicial para a incidência dos juros sobre a multa de ofício**, expresso “a priori” que, relativamente a esse tema, entendo que a autoridade fazendária não poderá exigir juros de mora sobre o valor da multa de ofício.

Ora, a Lei 9.430/96 prevê expressamente no art. 61 que os débitos de tributos e contribuições serão acrescidos de multa de mora e que, sobre aqueles débitos, incidirão juros de mora:

“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. (Vide Medida Provisória nº 1.725, de 1998) ”

Nesse ínterim, somente considerando esse dispositivo, vê-se claro que somente os débitos de tributos e contribuições – valor principal - se sujeitam aos juros de mora, e não os decorrentes de multa de mora.

Nessa senda, se os juros de mora não incidem sobre a multa de mora, torna-se claro que também não cabe impor tais juros sobre a multa de ofício.

Ademais, importante trazer que não há como se entender que o débito tributário seja composto por juros de mora e outras penalidades tributárias, vez que a legislação vigente, em respeito à natureza jurídica de cada evento, demonstra a segregação de cada débito, quer seja, de débito tributário, débito decorrente de encargos moratórios e débito relativo à penalidade administrativa.

Essa distinção é demonstrada expressamente no artigo 161, *caput*, do CTN, *in 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. ”

Tal dispositivo traz que o crédito tributário deve ser acrescido dos juros de mora e das penalidades cabíveis – segregando o crédito tributário dos juros de mora e das penalidades assecuratórias.

Ademais, tem-se ainda que, caso ignorássemos tais dispositivos e forçosamente invocássemos o art. 113 do CTN para entender que há incidência de juros sobre a multa de ofício, *in verbis* (Grifos meus):

“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.***

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. ”

Vê-se que, mais uma vez, não há como se interpretar que seria cabível a aplicação dos juros sobre a multa de ofício, eis que o art. 113, § 1º, do CTN traz que a **obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador.**

Ora, e qual débito surge com o fato gerador do tributo?

O débito que surge com o fato gerador do tributo é aquele correspondente ao próprio “valor principal” – valor do tributo apurado nos termos da legislação vigente.

Entender que a multa de ofício surge com o fato gerador do tributo seria extrapolar a natureza dessa multa, vez que tal multa somente passa a existir com o lançamento de ofício.

A motivação de sua existência não é a ocorrência do fato gerador do tributo, mas sim o lançamento de ofício.

Sendo assim, torna-se equivocado defender ser aplicável os juros sobre a multa de ofício, invocando o art. 113 e o art. 139 do CTN, sob a alegação de que:

- O crédito tributário decorre da obrigação principal, nos termos do art. 139 do CTN;

- A obrigação principal abrange o valor principal do tributo e as penalidades pecuniárias, nos termos do art. 113, inciso I, do CTN;
- Então, o crédito tributário é composto pelo valor principal e multa de ofício; e
- Sendo assim, seria aplicável os juros de mora sobre a multa de ofício, por compor o débito tributário a multa de ofício, nos termos do art. 61 da Lei 9.430/96.

A interpretação equivocada não merece prosperar.

Vejamos:

1. Traz o art. 139 do CTN (Grifos meus):
“Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.”
2. O art. 139, assim, considera que o crédito tributário surge com a obrigação principal;
3. Traz o art. 113, § 1º, do CTN:
“[...]”
§ 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.”
4. O art. 113, § 1º c/c o art. 139, do CTN, portanto, diz que o crédito tributário decorre com a obrigação principal que, por sua vez, surge com a ocorrência do fato gerador do tributo;
5. O que se conclui que o crédito tributário não poderia ser composto pelo valor da multa de ofício, eis que tal multa não surge com o fato gerador do tributo, mas com o lançamento de ofício;
6. Por conseguinte, não há que se falar em aplicação dos juros de mora sobre a multa de ofício, nos termos do art. 61 da Lei 9.430/96 e do art. 161 do CTN, vez que tais juros somente incidem sobre o crédito tributário.

Frise-se tal entendimento o Acórdão nº 9101-000.722 da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (já sob a estrutura do CARF):

*“JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO –
INAPLICABILIDADE – Os juros de mora só incidem sobre o
valor do tributo, não alcançando o valor da multa de ofício
aplicada”. (grifos nossos)*

Ademais, torna-se impossível também ignorar os entendimentos proferidos no mesmo sentido da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF ao julgar recurso especial nº 202-131.351 (Acórdão CSRF/02-03.133), bem como da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF (Acórdão nº 1401-00.027), da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais nos autos do processo nº 10680.011107/2006-29 (Acórdão nº 2201-00.126).

Proveitoso ainda trazer que não há como se invocar equivocadamente o art. 30 da Lei 10.522/02 para se aplicar os juros sobre a multa de ofício.

Eis a redação do art. 30 da Lei 10.522/02 (Grifos Meus):

Art. 30. Em relação aos débitos referidos no art. 29, 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 1% (um por cento) no mês de pagamento.

E o art. 29 referendado no dispositivo (Grifos meus):

“Art. 29. 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 tenham sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de Ufir,

serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

[...]

Ora, os débitos “de qualquer natureza” tratados no art. 30, *caput*, da Lei, são específicos – ou seja, somente são aqueles decorrentes de fatos geradores ocorridos até 31.12.94, nos termos do art. 29 da Lei 10.522/02.

Sendo assim, apenas expresso meu entendimento em relação à essa matéria.

Não obstante a esse entendimento, considerando que a questão trazida em recurso se refere somente ao termo inicial para a contagem dos juros sobre a multa de ofício, tenho que, caso entendesse que seria a multa de ofício passível de juros, manifesto que os juros deveriam se dar a partir do 30º dia contados da ciência do auto de infração, vez que tais juros devem incidir a partir da constituição em mora do devedor.

Efetivamente, no caso de multa de ofício, que tem como fato gerador o lançamento de ofício, somente há a constituição em mora após decorridos 30 dias da ciência do auto de infração.

Frise-se tal entendimento do termo inicial a inteligência trazida pelas Súmulas CARF nºs 4 e 5 reproduzidas a seguir:

*“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.”*

*“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.”

Dessa forma, sendo a “data de vencimento” da multa de ofício o 30º dia contados da data da ciência do auto de infração, entendo que a partir dessa data é que caracterizaria a mora do devedor, restando considerá-la como termo inicial para incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Considerando que a maioria do Colegiado votou pelas conclusões, em respeito ao art. 63, § 8º, da Portaria MF 343/2015 – com alterações posteriores, *in verbis*:

“Art. 63.....

[...]

§ 8º Na hipótese em que a decisão por maioria dos conselheiros ou por voto de qualidade acolher apenas a conclusão do relator, caberá ao relator reproduzir, no voto e na ementa do acórdão, os fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros.”

Importante refletir que a maioria do Colegiado votou pelas conclusões, haja vista que essa Conselheira, *a priori*, manifestou-se sobre seu entendimento acerca da não incidência dos Juros Selic sobre a Multa de Ofício, eis que a maioria possui entendimento diverso – qual seja, pela aplicação dos juros sobre a referida multa.

Em vista do exposto, quanto à discussão trazida e admitida em recurso especial interposto pela Fazenda Nacional – termo inicial, dou-lhe provimento ao recurso.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

