



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

Processo nº 16327.003463/2002-51
Recurso nº 157.514 Voluntário
Acórdão nº 1802-00.599 – 2ª Turma Especial
Sessão de 3 de agosto de 2010
Matéria CSLL
Recorrente MULTIPLA CORRETORA DE MERCADORIAS LTDA.
Recorrida 10ª Turma/DRJ/SPOI

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1997

ATIVIDADE DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - SOBRESTAMENTO DO PROCESSO.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória (CTN 142, parágrafo único), não a elidindo o fato de haver ação judicial em curso sobre a matéria objeto do lançamento tributário, mormente quando o contribuinte não se encontra amparado por sentença favorável referente ao período de que trata a ação fiscal. Na ausência de decisão judicial impeditiva do lançamento é dever de ofício o lançamento tributário pela autoridade fiscal. Destarte, não há fundamento legal para sobrestar o andamento do presente processo administrativo.

JUROS SELIC - MATÉRIA SUMULADA

***Súmula 1ª CC nº 2:** O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).*

***Súmula 1ª CC nº 4:** A partir 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 de Custódia - SELIC para títulos federais (DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006)*

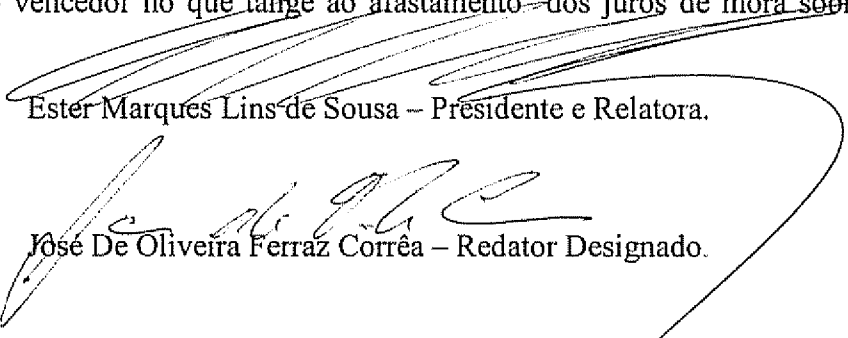
JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE

Os juros com base na taxa Selic não devem incidir sobre a multa de ofício, vez que o artigo 61 da Lei n.º 9.430/96 apenas impõe sua incidência sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições. Igualmente, não incidem os juros previstos no artigo 161 do CTN sobre a multa de ofício. As polêmicas e controvérsias sobre esse assunto vem de longa data, o que já fragiliza a tese em favor da incidência, pois, tratando-se de norma punitiva, com implicação

direta na dimensão da pena, não poderia o texto legal dar margem a tantas dúvidas. No âmbito das normas jurídicas de natureza punitiva, nenhuma pena, via de regra, vai sendo agravada com o decurso do tempo. Para que isso pudesse ocorrer (juros sobre a multa/penalidade), a Lei deveria ser muito clara a respeito, o que não se verifica no texto normativo vigente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para afastar os juros de mora sobre a multa de ofício, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Ester Marques Lins de Sousa e Nelso Kichel. Designado o Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa para elaborar o voto vencedor no que tange ao afastamento dos juros de mora sobre a multa de ofício.


Ester Marques Lins de Sousa – Presidente e Relatora.


José De Oliveira Ferraz Corrêa – Redator Designado.

EDITADO EM: 02 SET 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior, Nelso Kichel, Alfredo Henrique Rebello Brandão, João Francisco Bianco.

Relatório

Por economia processual e bem descrever a lide adoto o Relatório da decisão recorrida (fls.129/130) que transcrevo a seguir:

Em trabalho de revisão interna da DIPJ/98 do contribuinte, a empresa em referência foi autuada e notificada a recolher o crédito tributário no valor de R\$ 366.612,36, incluindo contribuição, multa e acréscimos legais (fl. 2 — demonstrativo consolidado do crédito tributário).

A fiscalização constatou que a contribuinte apresentou valores de CSLL a pagar com exigibilidade suspensa nos anos calendário de 1997 e 1998.

Em pesquisa junto ao TRF foram localizadas seguintes ações judiciais:

1- Mandado de Segurança nº 98.0008702-8, com pedido para deduzir do IRPJ a despesa com a CSLL, com sentença favorável ao contribuinte e apelação 1999.03.99.115056-3, ainda não julgada junto ao TRF.

2- Mandado de Segurança 98.0008703-6, com pedido para recolher a CSLL a alíquota de 8%, com sentença favorável ao contribuinte e apelação 2001.03.99.055402-0 ainda não julgada junto ao TRF.

3- Mandado de Segurança 97.0004658-3, com pedido para recolher a CSLL do ano-base de 1997 a alíquota de 8%, com sentença desfavorável ao contribuinte e apelação 97.03.085184-3 ainda não julgada junto ao TRF.

4- Medida Cautelar 97.0004658-3, decorrente do MS acima, sem liminar concedida pelo TRF.

Diante de tais constatações, a fiscalização constituiu o crédito tributário de CSLL relativa ao ano calendário de 1997, através do auto de infração abaixo discriminado, com exigibilidade e multa de ofício agravada pelo não atendimento à intimação por parte da contribuinte:

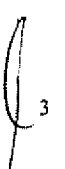
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

Auto de Infração fls.3/4

Infração 001 - Falta de recolhimento da CSLL (financeiras)

Valor apurado conforme Termos de Verificação Fiscal.

Enquadramento Legal - Art. 2º e §§ da Lei nº7698/88; arts. 1º e 2º da Lei nº9316/1996; art. 28 da Lei nº 9 430/96



Crédito Tributário - 123.139,99 – Contribuição

- 138 532,48 – Multa de ofício

- 104.939,89 - Juros de mora (cálculo até 30/08/2002)

TOTAL 366.612,36

A empresa apresentou impugnação, protocolizada em 11/11/2002 (fls. 30/41), alegando em síntese o seguinte:

a) Não é cabível no caso o agravamento da multa de ofício, posto que esta só pode ser aplicada nos casos em que o contribuinte se recusa a cumprir intimações expedidas pela SRF com o intuito de atrapalhar a fiscalização, o que não ocorreu no caso presente, faltando assim tipicidade à conduta da Impugnante.

b) A fiscalização sequer teve o trabalho de comprovar a intenção da Impugnante de não apresentar os documentos, o que poderia se dar com uma simples reiteração da intimação, procedimento aliás corriqueiro, preferindo estranhamente imputar de plano Impugnante a conduta acima e agravar a multa por ocasião da lavratura do auto de infração

c) Por outro lado, é de se salientar que não poderia jamais ser penalizada a Impugnante por não apresentar documentos que, além de públicos, são de conhecimento necessário da administração e da própria autoridade autuante.

d) O crédito tributário lançado não pode ser exigido em sua totalidade, sob pena de afronta à decisão judicial que concedeu parcialmente a segurança pleiteada nos autos do Mandado de Segurança nº 97 0004658-3.

e) Seria de rigor e até de bom senso o sobrestamento do presente processo administrativo até decisão final do Judiciário naquele feito, sob pena de se tornarem inócuas as decisões a serem proferidas nas instâncias administrativas sobre a presente matéria.

O crédito tributário que se pretende ver definitivamente constituído por meio do auto de infração lavrado não pode prevalecer nos termos em que lançado, tendo em vista que os juros de mora jamais poderiam ser cobrados na dimensão consignada pelo auto de infração, por terem sido calculados com base na taxa SELIC, que é índice inadequado para tanto.

Em 21 de dezembro de 2006, a 10ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, por unanimidade de votos, conheceu da impugnação e julgou procedente em parte o lançamento, nos termos do Acórdão 16-12.003 (fls. 128 a 135), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1997

MULTA DE OFICIO. CABIMENTO. Na ausência de decisão judicial favorável ao contribuinte é cabível o lançamento da multa de ofício.

MULTA DE OFICIO AGRAVADA. Comprovado que a Fiscalização estava de posse dos elementos necessários ao lançamento descabe a aplicação da multa agravada por não atendimento de intimação.

SOBRESTAMENTO. O processo administrativo terá seguimento normal em relação à matéria não levada à apreciação do Poder Judiciário.

TAXA SELIC. ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. Não compete à autoridade administrativa apreciar questões relacionadas à inconstitucionalidade de leis ou à ilegalidade de normas infralegais, matérias estas reservadas ao Poder Judiciário.

A empresa foi cientificada da mencionada decisão de primeiro grau, conforme o Aviso de Recebimento (AR), fl.138, em 31/01/2007, e interpôs o recurso ao Conselho de Contribuintes, em 28/02/2007, fls.145/156, que em síntese, repete os mesmos argumentos expendidos na impugnação.

A recorrente alega que demonstrou em sua impugnação que impetrou o Mandado de Segurança nº 97.0004658-3 objetivando assegurar o direito líquido e certo de calcular e recolher a CSLL devida no ano-base de 1997 à alíquota de 8%, e não de 18%, sem adicionar o valor da contribuição na base de cálculo respectiva, conforme constou, inclusive, do termo de Verificação anexo ao auto de infração, e que o auto de infração foi lavrado justamente para exigir os valores apontados pela Impugnante em sua declaração de rendimentos com exigibilidade suspensa em razão do mandado de segurança supra mencionado, pelo que a Recorrente expressamente requereu o sobrestamento do processo administrativo até final decisão do mandado de segurança.

Diz que a decisão de primeira instância não pode prosperar, tendo em vista que, sendo definitivamente julgado o Mandado de Segurança de forma favorável à ora Impugnante, nada será devido a título da contribuição social sobre o lucro e, por consequência, restará manifestamente prejudicada tanto a cobrança que o fiscal autuante pretendeu preservar com a constituição do respectivo crédito tributário, como os acréscimos que lhe são acessórios, inclusive a multa, nada mais podendo ser exigido da Impugnante.

Ademais, igualmente não considerou o Fiscal autuante que no caso presente a r. sentença proferida no mandado de segurança nº 97.0004658-3 foi parcialmente procedente, conforme se verifica das cópias juntadas aos autos (doc. 06 da defesa), de modo que quando menos relativamente à parte que lhe foi favorável os valores não poderiam ser cobrados, e ainda acrescidos de multa, pois estão com sua exigibilidade suspensa.

Quanto aos juros sobre a multa, a recorrente alega que, ao conferir os cálculos apresentados pela Secretaria da Receita Federal com o valor a ser garantido para seguimento do recurso, constatou que além dos juros de mora aplicados sobre o valor do tributo está o Fisco a aplicar taxa SELIC sobre o valor da multa, acrescentando em muito o valor supostamente devido.



Afirma que tal matéria só **não foi objeto da impugnação** porque tais juros não foram lançados no Auto de Infração, sendo certo que a recorrente tomou conhecimento desta exigência pela primeira vez somente por ocasião da conferência do demonstrativo denominado "consolidação para arrolamento de bens e direitos na moeda corrente", fornecido pela Secretaria da Receita Federal, à pedido da Recorrente, em 23 de fevereiro de 2007 (doc. 3).

Destaca que, pelo que se infere da legislação que rege a matéria, esta somente autoriza a incidência de multa e juros sobre o valor atualizado do tributo ou da contribuição. Não autoriza, como pretende o Fisco, o cálculo dos juros sobre o valor da multa, o que torna o procedimento adotado pelo Fisco totalmente ilegal e inconstitucional, por falta de amparo legal.

Para reforçar sua alegação transcreve excertos de jurisprudência do Conselho de Contribuintes (fls.150/152), e, interpretando o art.61 da Lei nº 9.430/96, conclui afirmando que os débitos de tributos e contribuições e de multas (penalidades) têm causas diversas. Enquanto os débitos de tributos e contribuições decorrem da prática dos respectivos fatos geradores, as multas decorrem de violações à norma legal, no caso, do suposto não pagamento dos tributos e contribuições nos prazos legais.

Aduz a recorrente que, o artigo 43 da Lei nº 9.430/96, vem evidenciar ainda mais que o artigo 61 da Lei nº 9.430/96 prevê a cobrança de juros unicamente sobre o valor dos tributos e contribuições.

Quanto aos juros de mora se insurge por entender que se devidos fossem, jamais poderiam ser exigidos na dimensão pretendida, porque estão sendo calculados com base em percentual equivalente à taxa SELIC acumulada mensalmente, a qual além de ser figura híbrida, composta de correção monetária, juros e valores correspondentes a remuneração serviços das instituições financeiras, fixada unilateralmente por órgão do Poder Executivo e, ainda, extrapola em muito o percentual de 1% previsto no artigo 161 do CTN, como reiteradamente reconhecido pelo C. Superior Tribunal de Justiça

Finalmente, requer (i) a improcedência da exigência de juros de mora calculados sobre a multa de ofício; (ii) a impossibilidade de utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora; e (iii) para que seja determinado o sobrestamento do presente processo administrativo até julgamento definitivo do Mandado de Segurança nº 97.0004658-3, flagrantemente prejudicial à cobrança objeto da autuação e em cumprimento à sentença proferida, tudo como medida de direito e de justiça.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheira Relatora, Ester Marques Lins de Sousa

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, dele conheço.

Conforme relatado o contribuinte discute no âmbito judicial (Mandado de Segurança 97.0004658-3) as normas impostas pelo art.2º da Lei nº 9.316/96 que alterou a alíquota para 18% para as instituições financeiras, a partir de 1º de janeiro de 1997.

Nesse ponto vale transcrever o seguinte trecho da decisão recorrida (fl.131) que bem reproduz a situação da demanda judicial na data do lançamento tributário, *verbis*:

No presente caso, na data do lançamento, a contribuinte não estava amparada por nenhuma decisão judicial favorável, não tendo sido reconhecido o seu direito a recolher a CSLL à alíquota de 8%. Conforme consta às fls. 109/114, a sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 97.0004658-3 foi parcialmente procedente, in verbis:

"Ante todo o exposto julgo procedente em parte o pedido, nos termos do artigo 269, do Código de Processo Civil e concedo parcialmente a segurança tão somente para determinar que a Lei 9.316/96 produza os seus efeitos a partir de 24 de janeiro de 1997, e revogo, parcialmente, a liminar concedida".

Ou seja, a CSLL, relativa ao ano calendário de 1997, apurada em 31/12/1997 é devida à alíquota de 18%, não estando a contribuinte amparada por sentença favorável.

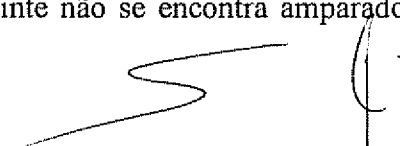
Quanto à referida matéria tratada no âmbito judicial, o contribuinte não se insurge no âmbito administrativo, apenas rechaça a lavratura do auto de infração por haver ação judicial em curso, e também se insurge contra a aplicação dos juros selic.

No tocante à parte favorável que a recorrente alega ter-lhe sido deferida, vale esclarecer que tendo o fato gerador da exigência tributária ocorrido em 31/12/1997 está o mesmo albergado pelos efeitos da Lei 9.316/96 produzidos a partir de 24/01/1997, tal como previsto na decisão judicial, tornando-se inócua a alegação da recorrente.

Passemos, pois, à análise das matérias não submetidas ao crivo judicial.

No que se refere ao lançamento da CSLL há que se compreender que ainda que se fosse o caso da existência de tutela judicial caberia o lançamento para prevenir a decadência, ao teor do art.63 da Lei nº 9.430/96. De sorte que, a ação judicial não é impedimento para que se formalize o crédito tributário, mediante o lançamento, ainda que fosse com o objetivo de prevenir a decadência, razão pela qual não merece acolhida aos argumentos da recorrente.

Ademais, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória (CTN 142, parágrafo único), não a elidindo o fato de haver ação judicial em curso sobre a matéria objeto do lançamento tributário, mormente quando o contribuinte não se encontra amparado



por sentença favorável referente ao período de que trata a ação fiscal. Na ausência de decisão judicial impeditiva do lançamento é dever de ofício o lançamento tributário pela autoridade fiscal.

Destarte, não há fundamento legal para sobrestar o andamento do presente processo administrativo.

Quanto à formalização do crédito com os juros moratórios, o artigo 161 do CTN, não deixa margem a serem afastados, seja qual for o motivo determinante da falta de pagamento do crédito tributário, *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.

§ 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 exigência decorre de expressa disposição legal, não cabendo aos órgãos do Poder Executivo deixar de aplicá-la, encontrando óbice, inclusive nas Súmulas nº 2 e 4 deste E. Conselho Administrativo, *verbis*:

Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).

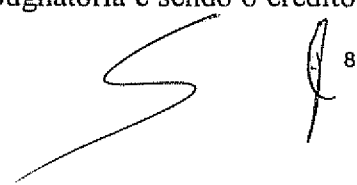
Súmula 1ª CC nº 4: A partir de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais. (DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006)

Quanto aos juros sobre a multa, a recorrente alega que, ao conferir os cálculos apresentados pela Secretaria da Receita Federal com o valor a ser garantido para seguimento do recurso, constatou que além dos juros de mora aplicados sobre o valor do tributo está o Fisco a aplicar taxa SELIC sobre o valor da multa, acrescendo em muito o valor supostamente devido.

Afirma que tal matéria só **não foi objeto da impugnação** porque tais juros não foram lançados no Auto de Infração.

O contribuinte se insurge contra a aplicação dos juros de mora sobre a multa de ofício aduzindo que, o artigo 43 da Lei nº 9.430/96, vem evidenciar ainda mais que o artigo 61 da Lei nº 9.430/96 prevê a cobrança de juros unicamente sobre o valor dos tributos e contribuições.

Em primeiro lugar há de se compreender que havendo o contribuinte se insurgido contra os juros selic sobre o crédito tributário na fase impugnatória e sendo o crédito



tributário constituído pelo lançamento (tributo + penalidade) coerentemente deve ser entendido que a matéria fora impugnada. Somente deve ser considerada como matéria não impugnada aos que entendem que a penalidade não é crédito tributário. Não sendo este o entendimento perseguido no presente voto, tem-se a matéria, objeto do recurso, como impugnada desde o início.

Passemos, pois, ao exame da questão.

Tem razão a recorrente na parte que afirma que *os débitos de tributos e contribuições e de multas (penalidades) têm causas diversas. Enquanto os débitos de tributos e contribuições decorrem da prática dos respectivos fatos geradores, as multas decorrem de violações à norma legal, no caso, do suposto não pagamento dos tributos e contribuições nos prazos legais*, no entanto discordo do entendimento da não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

O artigo 142 do CTN, descreve, na verdade, o fato de que, no mesmo auto de infração, pode ocorrer o lançamento tributário, em que se exige o tributo devido pelo contribuinte, e a aplicação da penalidade pelo fato de este contribuinte ter deixado de recolher o tributo. Portanto reunidos em um único lançamento, e, devidamente discriminados, a cobrança do tributo e a aplicação da multa pela infração, resta constituído o **crédito tributário** que deve ser exigido com os acréscimos legais (juros de mora).

Portanto, efetuado o lançamento tributário, de ofício, ou seja, constituído o **crédito tributário** a sua substância é o pagamento do tributo e da penalidade pecuniária aplicada pelo descumprimento da norma legal, no presente caso, a denominada multa de ofício de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Sobre os juros de mora, conforme visto acima, o próprio art. 161 do CTN menciona a incidência dos juros sobre o **crédito** não integralmente pago no vencimento, não podendo ser outro crédito senão àquele constituído nos termos do art.142 do CTN, ou seja, crédito tributário (*objeto prestacional, representado em dinheiro*) = tributo (não pago) + penalidade aplicada (não paga).

Dizer que a penalidade aplicada não integra o montante do crédito tributário não passa de um imperioso despautério.

A exigência dos juros sequer depende de formalização, uma vez que serão devidos sempre que o principal (tributo ou penalidade) estiver sendo recolhido após o prazo de vencimento, mesmo que não quantificados (os juros) quando da formalização do crédito tributário por meio do lançamento.

Apesar disso, há quem argumente que, se do crédito a que se refere o *caput* do transcrito art. 161 do CTN constasse a multa de ofício, não haveria razão para mencionar nesse mesmo dispositivo “*sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis*”.

Não é nenhuma novidade dizer que o CTN é recheado de repetições.

A verdade é que, não haveria necessidade de novamente constar no mencionado art.161 tal comando, porque a partir do lançamento surge o crédito, no entanto com o intuito de afastar os juros de mora outros argumentos poderiam advir no sentido de que tendo sido aplicada a penalidade não seria cabível a aplicação dos juros de mora porque a “penalidade” seria em substituição de outros encargos etc.,



Ora, a caracterização da mora dá-se de direito, e, *não depende sequer que o sujeito passivo seja interpelado com o auto de infração*. Não sendo o valor devido integralmente pago até o vencimento, o crédito deve ser acrescido de juros de mora.

Partilho do entendimento expresso no Parecer MF/SRF/Cosit/Coope/Senog nº 28, de 02 de abril de 1998, segundo o qual, considerando o disposto no art.161 do CTN, é possível concluir que mencionada norma legal autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa em caráter geral, nada impedindo que a lei específica disponha de forma diferente, determinando que os juros de mora devam incidir apenas sobre os tributos e as contribuições.

É certo que tivemos no passado dispositivos legais (art. 59 da Lei nº 8.383/91 e art.84 da Lei nº 8981/95) que deixaram dúvidas quanto a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício aplicada.

A interpretação literal decorrente da mencionada legislação era no sentido de que pela redação das leis mencionadas os juros deveriam incidir apenas sobre os tributos e contribuições, não autorizando, pois, a exigência dos juros de mora sobre outros débitos sem a natureza jurídica de tributo.

No entanto, com a edição da Lei nº 9.430/96, é possível mudar de paradigma para concluir que, com apoio no artigo 61 e seu § 3º, restou explícito ser cabível a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício, a partir do vencimento da penalidade, cujos fatos geradores (descumprimento da norma legal) ocorrerem a partir de 01/01/1997, vejamos:

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.

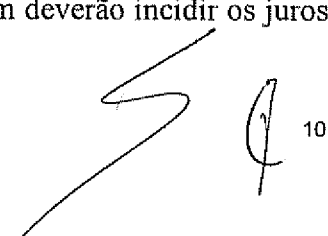
...

§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 Lei nº 9.716, de 1998)

(Grifei)

Sobre o vencimento da multa de ofício lançada, depreende-se do auto de infração (fl.03) que a multa de ofício tem prazo para pagamento, qual seja, trinta dias após a ciência do lançamento pelo sujeito passivo. Ora, se os juros moratórios a que se refere o § 3º do art. 61, da Lei nº 9.430/96, somente se aplicam sobre débitos com prazo de vencimento, infere-se que incidem sobre a multa de ofício não paga no prazo de trinta dias após a ciência do lançamento pelo autuado.

O artigo 43 da lei nº 9.430/96 ao tratar do auto de infração sem tributo (*crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente*) prevê a incidência de juros de mora calculados à taxa Selic sobre o crédito tributário formalizado, 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, o que demonstra claramente a imbricação com o art.161 do CTN e com o artigo 61, § 3º da mesma Lei nº 9.430/96, desnecessário seria repetir que nos casos da multa de ofício de que trata o artigo 44 da mesma lei também deverão incidir os juros de mora.



Feitas as considerações acima e no contexto de uma interpretação sistemática, é forçoso concluir que ao teor do art. 161 do CTN, bem como dos artigos 43, parágrafo único, e 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, por se tratar de **débitos** para com a União, incidem tanto sobre a CSLL quanto sobre a multa de ofício, os juros de mora com base na taxa Selic a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do seu pagamento.

Sabendo-se que os juros de mora incidem a partir de vencimentos distintos em relação ao vencimento do tributo e ao vencimento da multa lançada de ofício (30 dias após a ciência do lançamento). Antes do lançamento não há falar em juros de mora sobre a multa de ofício.

Os juros de mora incidentes sobre as multas pecuniárias proporcionais, aplicadas de ofício, terão como termo inicial de contagem o mês seguinte ao do vencimento do prazo fixado na intimação do auto de infração ou de notificação de lançamento, conforme fixado na Portaria MF nº 370 de 23-12-88, *verbis*:

I - Os juros de mora incidentes sobre as multas pecuniárias proporcionais, aplicadas de ofício, terão como termo inicial de contagem o mês seguinte ao do vencimento do prazo fixado na intimação do auto de infração ou da notificação de lançamento e serão calculados, à razão de 1% (um por cento) ao mês-calendário ou fração, sobre o valor corrigido monetariamente.

II. Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação

Nesse sentido traz-se à lume excerto do voto do Desembargador Dirceu de Almeida Soares quando do julgamento, pela 2ª. Turma do TRF4, da AC 2005.72.01.000031-1/SC, em 2006 (Leandro Paulsen, Direito Tributário, 9ª ed., Livraria do Advogado, pág. 1028), *ipsis litteris*:

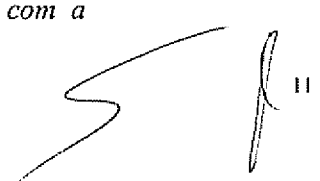
"...tanto a multa quanto ao tributo são aplicáveis os mesmos procedimentos e critérios de cobrança. E não poderia ser diferente, porquanto ambos compõem o crédito tributário e devem sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento. Não haveria porque o valor relativo à multa permanecer congelado no tempo. Tampouco há falar em violação da estrita legalidade ...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."

Com efeito, é legítima a exigência de juros de mora tanto sobre o débito lançado (CSLL) como da respectiva multa de ofício, não pagos no vencimento, calculados pela taxa Selic a partir do primeiro dia do mês subsequente ao dos respectivos vencimentos dos prazos até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento, conforme determinação legal expressa.

Para sedimentar as considerações feitas no presente voto, traz-se à colação o entendimento expresso no seguinte Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscal desse Egrégio Conselho Administrativo:

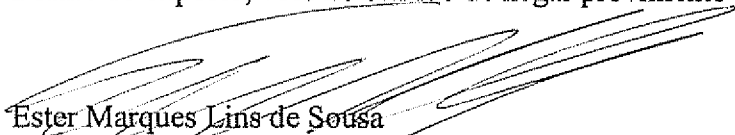
ACÓRDÃO nº CSRF/04-00.651, julgado em 18/09/2007:

JUROS DE MORA – MULTA DE OFÍCIO – 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 ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.


Ester Marques Lins de Sousa

Voto Vencedor

José de Oliveira Ferraz Corrêa, Redator designado

Em que pesem as razões de decidir da eminente relatora, peço vênia para dela divergir apenas quanto à incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

A questão é bastante polêmica, e a controvérsia vem de longa data. Esse, a meu ver, já é um primeiro ponto que fragiliza a tese em favor da incidência de juros sobre a multa de ofício, posto que, tratando-se de aplicação de norma punitiva, com implicação direta na dimensão da pena, não poderia o texto legal deixar margem para tantas dúvidas e polêmicas.

De fato, pela redação do art. 161 do CTN, se considerarmos que a multa de ofício está incluída na expressão “crédito”, no início do texto, é possível indagar quais seriam então as “penalidades cabíveis” referidas mais adiante no mesmo dispositivo?

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. (grifos acrescentados)

Mas esse não é o único problema.

A lei 8.383/1991, que instituiu a UFIR, deixava bastante claro que os juros de mora não incidiam sobre a rubrica relativa à multa de ofício:

Art. 54. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, vencidos até 31 de dezembro de 1991 e não pagos até 2 de janeiro de 1992, serão atualizados monetariamente com base na legislação aplicável e convertidos, nessa data, em quantidade de Ufir diária.

§ 1º Os juros de mora calculados até 2 de janeiro de 1992 serão, também, convertidos em quantidade de Ufir, na mesma data.

§ 2º Sobre a parcela correspondente ao tributo ou contribuição, convertida em quantidade de Ufir, incidirão juros moratórios à razão de um por cento, por mês-calendário ou fração, a partir de fevereiro de 1992, inclusive, além da multa de mora ou de ofício.

(grifos acrescentados)

Vê-se que a multa de ofício era indiretamente atualizada pela UFIR, porque incidia sobre uma base atualizada por esse índice, mas ela própria (a multa de ofício) não sofria a incidência dos juros de mora.



Com a estabilização econômica, tivemos a extinção das regras de atualização monetária e a instituição da taxa de juros Selic, mas não houve a introdução de uma regra expressa determinando que os juros passariam a incidir sobre a multa de ofício. Aliás, o texto da Lei nº 8.981/1995 indicava que os juros continuavam a incidir apenas sobre a rubrica principal dos débitos:

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; (grifos acrescidos)

Com a introdução da Lei nº 9.430/1996, as regras relativas à multa de mora e aos juros de mora tiveram nova redação:

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. (grifos acrescidos)

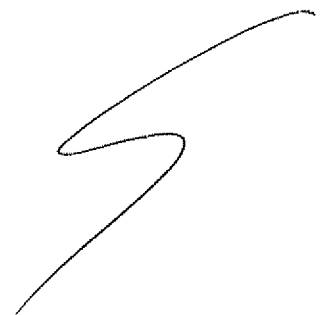
O texto acima, igualmente ao do CTN, veio novamente suscitar dúvidas, na medida em que não identifica claramente quais rubricas estão abrangidas na expressão “débitos para com a União”.

Ocorre que se estes “débitos” abrangessem a multa de ofício, haveríamos de concluir também pela incidência da multa de mora sobre a multa de ofício, incidência essa que não poderia ser afastada pelo § 3º do art. 950 do RIR/1999 (Decreto nº 3.000/1999):

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).

§ 1º (...)

§ 2º (...)



§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.

Com efeito, o decreto não poderia derogar a Lei. Nesse contexto, a interpretação mais adequada, a meu ver, é que a multa de ofício já não estava incluída no caput do art. 61 da Lei 9.430/1996 (de onde concluo que o decreto não incorre em ilegalidade), e não que o decreto exonerou onde a Lei não exonerava.

Por outro lado, com a ampliação do alcance da expressão “débitos para com a União”, contida no referido art. 61 da Lei 9.430/1996, os juros de mora deveriam também incidir sobre a multa de mora, e isso todos sabemos que não ocorre.

Para afastar esse problema, normalmente se argumenta que os juros devem incidir apenas sobre obrigações com prazo de vencimento, como se apenas a multa de ofício o tivesse, e a multa de mora configurasse uma obrigação sem vencimento, o que a tornaria semelhante às chamadas obrigações naturais em Direito Civil (não exigíveis).

Mas a multa de mora, como acontece com a multa de ofício, tem vencimento. Ele apenas é imediato, concomitante à mora (inadimplência), tanto o é que a multa de mora é perfeitamente exigível desde então, configurando, portanto, obrigação vencida.

Assim, o argumento em relação ao vencimento não serve para solucionar o problema da incidência dos juros de mora sobre a multa de mora, como também não serviria para afastar a incidência dos juros de mora sobre os próprios juros de mora, ou da multa de mora sobre a multa de mora, etc., e não é razoável entender que a lei deixaria em aberto tantas possibilidades de combinação, principalmente quando se trata das consequências em relação à aplicação de norma punitiva.

A regra contida no parágrafo único do art. 43 da Lei 9.430/1996 poderia solucionar todas essas questões, mas a incidência de juros lá prevista está restrita às multas isoladas, aquelas normalmente exigidas em decorrência do descumprimento de obrigações acessórias.

Finalmente, registro que também há manifestação recente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que não deve haver incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, conforme Acórdão CSRF/02-03.133, de 06/05/2008, nos seguintes termos:

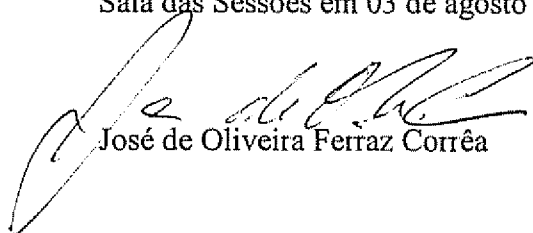
1) Por maioria de votos, NÃO CONHECER da preliminar de perda de objeto do recurso em face do trânsito em julgado da decisão judicial quanto ao mérito, suscitada pela Conselheira Maria Teresa Martínez Lopez. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez Lopez e Manoel Coelho Arruda Junior (Substituto convocado); 2) Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência até os fatos geradores do mês de outubro de 1999, vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Júlio César Vieira Gomes e Elias Sampaio Freire que não acolhiam; 3) por maioria de votos CONHECER do recurso quanto a incidência sobre a multa de ofício dos juros à taxa SELIC, vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Relator), Gilson Macedo Rosenberg

Filho e Leonardo Siade Manzan, e por maioria de votos DAR provimento nessa parte, vencidos os conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Relator) e Antonio Praga, que mantinham essa incidência. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Teresa Martínez Lopez.

Como um último argumento, observo que no âmbito das normas jurídicas de natureza punitiva, nenhuma pena, via de regra, vai sendo agravada com o decurso do tempo. Para que isso pudesse ocorrer (juros sobre a multa/penalidade), a Lei deveria ser muito clara a respeito, o que não verifico em relação à questão ora debatida.

Deste modo, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Sala das Sessões em 03 de agosto de 2010.



José de Oliveira Ferraz Corrêa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA CÂMARA - PRIMEIRA SEÇÃO

PROCESSO: 16327.003463/2002-51

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada nos despachos supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, 03 de setembro de 2010.


Maria Concêção de Sousa Rodrigues
Secretária da Câmara

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:
Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- ☐ apenas com ciência;
- ☐ com Recurso Especial;
- ☐ com Embargos de Declaração.