



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

Processo n° 16327.721085/2015-13
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-005.200 – 3ª Turma
Sessão de 18 de maio de 2017
Matéria PIS/COFINS JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MERRILL LYNCH S/A CORRETORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

O crédito tributário, quer se refira a tributo quer seja relativo à penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic até o mês anterior ao pagamento, e de um por cento no mês de pagamento.

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 maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional com fundamento no artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — CARF, aprovado pela Portaria MF 256, de 22 de junho de 2009, contra ao acórdão nº **3403-003.508**, proferido pela 4ª Câmara/3ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que decidiu em dar parcial provimento para excluir os juros de mora sobre a multa de ofício na fase de liquidação administrativa, pelo voto de qualidade, negou-se provimento quanto à necessidade de o contribuinte comprovar o ingresso de divisas para usufruir da isenção do art. 14, III, da MP 2.15835/2001.

Transcrevo, inicialmente, excerto do relatório da decisão de primeiro grau:

"Trata-se de autos de infração com ciência pessoal do contribuinte em 09/03/2008 lavrados para exigir o crédito tributário relativo ao PIS e à COFINS, multa de ofício e juros de mora, em razão da falta de recolhimento das contribuições nos períodos compreendidos entre setembro de 2008 e dezembro de 2010.

Segundo o termo de verificação fiscal, foi constatado que nos períodos de apuração abrangidos pelos lançamentos, a corretora excluiu das bases de cálculo das contribuições receitas de serviços de corretagem prestados a investidores não residentes, em relação às quais não conseguiu comprovar o ingresso de divisas, não fazendo, em razão desse fato, jus à isenção prevista no art. 14, III, da MP 2.15835/2001.

A fiscalização noticia a existência do mandado de segurança 2005.61.00.0110850 impetrado para atacar o alargamento da base de cálculo da contribuição estabelecida pelo art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98. Segundo a fiscalização, o contribuinte obteve êxito em primeira instância, mas o TRF 3ª Região, em sede de apelação, denegou a segurança por entender que o faturamento, na interpretação do STF no RE 150.755, deve ser considerado como sendo o produto do exercício de atividades empresariais típicas, ou seja, que nessa expressão se inclui todo o incremento patrimonial resultante do exercício de atividades empresariais típicas".

O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano calendário: 2005, 2006, 2007

PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. ISENÇÃO. SERVIÇOS PRESTADOS A PESSOAS JURÍDICAS DOMICILIADAS NO EXTERIOR.

As receitas decorrentes de serviços prestados a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior só podem ser excluídas das bases de cálculo das

contribuições ao PIS e COFINS quando restar comprovado o ingresso de divisas por meio da apresentação dos contratos de câmbio, requisito que a teor do art. 26A do Decreto nº 70.235/72, não pode ser afastado pelo CARF por estar previsto no art. 45 do Decreto nº 4.524/2002.

PIS. COFINS. COMISSÕES E CORRETAGENS. RESOLUÇÃO CMN nº 2.689/2000.

As receitas auferidas por corretoras e distribuidoras de títulos e valores mobiliários, relativas a comissões e corretagens pela intermediação de operações de não-residentes, que realizam no Brasil investimentos nos mercados financeiro e de capitais nos termos da Resolução CMN nº 2.689/00, não se beneficiam dessa isenção, pois não se trata de serviço cujo pagamento caracterizou ingresso de divisas.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. Não incidem juros de mora sobre a multa de ofício, por carência de fundamento legal expresso.

Recurso voluntário provido em parte.

Não conformada com tal decisão, a Fazenda Nacional interpõe o presente Recurso, sustentando que:

"Não há dúvidas, segundo a dicção do art. 161 do CTN, do acréscimo de juros de mora sobre o crédito não adimplido no vencimento. Uma simples análise sistemática dos arts. 113, 139 e 161 do CTN revela que a multa de ofício (penalidade pecuniária), por integrar o crédito tributário, recebe igualmente o acréscimo moratório de juros.

A Primeira e a Segunda Turma do STJ, já decidiram por manter os juros sobre a multa de ofício: TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - MULTA PUNITIVA - CORREÇÃO MONETÁRIA - JUROS DE MORA - INCIDÊNCIA.

1. Incide juros de mora e correção monetária sobre o crédito tributário consistente em multa punitiva. 2. Perfeitamente cumuláveis os juros de mora, a multa punitiva e a correção monetária. Precedentes. 3. Recurso especial não provido. (STJ, 2ª T, REsp 1146859/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, publicado: 11/05/2010)".

Para comprovar o dissenso jurisprudencial, foi apontado como paradigma o Acórdão nºs **3202-001.17**. A divergência suscitada pela Fazenda Nacional foi no sentido de que a multa de lançamento de ofício integra o crédito tributário, sobre o qual devem incidir os juros de mora à taxa Selic. Em seguida, o recurso teve seguimento nos termos do Despacho de Admissibilidade, fls. 1885/1856.

A Contribuinte apresentou contrarrazões, fls. 1995/2003.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demes Brito - Relator

Os Recurso interposto é tempestivo, atende aos demais requisitos de Admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A matéria divergente posta a esta E.Câmara Superior, diz respeito a incidência ou não de juros sobre a multa de ofício.

Com efeito, adoto como fundamento em minhas razões de decidir o voto condutor do acórdão nº9303004.126, de 07 de junho de 2016, de relatoria do Ilustre Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, versando sobre a mesma matéria, que passa a fazer parte integrante deste voto. Vejamos:

"Na sessão de janeiro de 2016, essa matéria foi enfrentada por esse Colegiado, dando origem ao Acórdão nº 9303.003-385, da lavra do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres.

O conselheiro com sua habitual argúcia abordou o tema de forma profunda e didática. Como suas razões de decidir refletem minha posição sobre a matéria, peço vênica reproduzi-las e utilizá-las como se minhas fossem, verbis:

Sobre esse tema já tive oportunidade de me manifestar algumas vezes, e sempre o fiz no sentido de não conhecer da matéria por não estar ela submetida ao rito do Decreto 70.235/1972, vez que esses acréscimos moratórios são afeitos à execução do acórdão, e, como, tal, não integraria a lide, cujo contorno fora delineado pela impugnação, e, por óbvio, esta não contemplaria tal matéria. Todavia, apesar de ainda continuar a pensar dessa forma, esse não é o entendimento do Colegiado, que por diversas vezes, entendeu ser competente para enfrentar a matéria. Diante disso, resguardo meu entendimento, e passo a adotar o da maioria, no sentido de admitir essa matéria como sujeita ao rito do PAF.

Passemos agora, ao exame da questão. O Colegiado a quo afastou os juros sobre a multa de ofício sob o argumento de que haveria necessidade de lei específica que previsse tal hipótese. A meu sentir, esse entendimento não merece guarida, vez que a legislação tributária prevê, expressamente, a incidência de juros moratórios sobre o crédito tributário não pagos no vencimento, aí incluídos o decorrente de penalidades, conforme demonstrar-se-á linhas abaixo.

A obrigação tributária principal, como é de conhecimento de todos, surge com a ocorrência do fato gerador e tem por

objeto o pagamento do tributo ou de penalidade pecuniária, e extingue-se com o crédito dela decorrente. Essa é a dicção do § 1º do 1º art. 113 do CTN.

A seu turno, o 2º art. 139 do CTN dispõe que o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Do cotejo desses dispositivos legais, conclui-se, sem qualquer margem à dúvida, que o crédito tributário inclui tanto o valor do tributo quanto o da penalidade pecuniária, visto que ambos constituem a obrigação tributária, a qual tem a mesma natureza do crédito a ela correspondente. Um é a imagem, absolutamente, simétrica do outro, apenas invertida, como ocorre no reflexo do espelho. Olhando-se do ponto de vista do credor (pólo ativo da relação jurídica tributária, ver-se-á o crédito tributário; se se transmutar para o pólo oposto, que se verá, justamente, o inverso, uma obrigação. Daí o art. 139 do CTN declarar expressamente que um tem a mesma natureza do outro.

Assim, como o crédito tributário correspondente à obrigação tributária e esta é constituída de tributo e de penalidade pecuniária, a conclusão lógica, e a única possível, é que a penalidade é crédito tributário.

Estabelecidas essas premissas, o próximo passo é verificar o tratamento dispensado pela Legislação às hipóteses em que o crédito não é liquidado na data de vencimento.

Primeiramente, tem-se a norma geral estabelecida no Código Tributário Nacional, mais precisamente no caput do 3º art. 161, o qual dispõe que, o crédito não integralmente pago no vencimento será acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta.

Essa norma geral, por si só, já seria suficiente para assegurar a incidência de juros moratórios sobre multa não paga no prazo de vencimento, pois disciplina especificamente o tratamento a ser dado ao crédito não liquidado no tempo estabelecido pela legislação tributária, mas o legislador ordinário, para não deixar margem à interpretação que discrepasse desse entendimento, foi preciso ao estabelecer que o crédito decorrente de penalidades que não forem pagos no respectivo vencimento

¹ 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.

² Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

³ 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.

estarão sujeitos à incidência de juros de mora. Essa previsão consta, expressamente, do art. 43 da Lei 9.430/1996, que se transcreve linhas abaixo.

"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 subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento."

Da leitura do dispositivo acima transcrito, conclui-se, facilmente, sem necessidade de se recorrer a ⁴Hermes ou a uma ⁵Pitonisa, que o crédito tributário, relativo à penalidade pecuniária, constituído de ofício, não pago no respectivo vencimento, fica sujeito à incidência de juros moratórios, calculados à taxa Selic, 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.

Em síntese, tem-se que o crédito tributário, quer se refira a tributo quer seja relativo à penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, fica sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic, 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

Após algumas manifestações em sentido contrário, a jurisprudência das Turmas Julgadoras do CARF e da Câmara Superior de Recursos Fiscais vem se inclinando no sentido de admitir a incidência da Taxa Selic sobre multa de ofício. A título de exemplo, cita-se:

a) Acórdão 9101-000.539:

Assunto: Juros Sobre Multa de Officio

Exercício: 1996 a 1998

⁴ Na Mitologia Grega, Hermes - filho de Zeus e da misteriosa Ninfa Maia (também chamada de Noite)- era considerado como mensageiro ou intérprete da vontade dos deuses do Olympo, deu origem ao termo hermenêutica.

⁵ Os gregos davam o nome de Pitonisas a todas as mulheres que tinham a profissão de adivinhas, porque o deus da adivinhação, Apolo, era cognominado de Pítio, quer por haver matado a serpente-dragão Píton, quer por ter estabelecido o seu oráculo em Delfos, cidade primitivamente chamada Pito.

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. Recurso da Fazenda Nacional Provido.

b) Acórdão 1103-001.151:

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA.

A multa de lançamento de ofício sofre a incidência de juros de mora com base na taxa Selic a partir do seu vencimento.

Como apontado no acórdão, posição com a qual comungo, por força do comando inserido no art. 139, combinado com o §1º do art. 113 do CTN, não há como deixar de considerar que a expressão "crédito tributário" compreenda exclusivamente o tributo ou contribuição que deixou de ser recolhido.

Consequentemente, nos termos do art. 161 Código Tributário Nacional, combinado com o § 3º do art. 61, caput e § 3º da Lei nº 9.430, de 1996, caberá correção monetária da multa de ofício, por meio da aplicação da taxa Selic.

Igualmente relevante é a manifestação da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, assentada no acórdão que enfrentou o AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.335.688 - PR⁶, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento ao Recurso da Fazenda Nacional.

É como voto.

⁶ MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, julgado em 04/12/2012. Unânime.

Processo nº 16327.721085/2015-13
Acórdão n.º **9303-005.200**

CSRF-T3
Fl. 2.142

(assinado digitalmente)

Demes Brito