



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

Processo n° 16643.000288/2010-77
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 1301-002.037 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de junho de 2016
Matéria PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA
Embargante SIEMENS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

EMBARGOS DECLARATÓRIOS. OMISSÃO.

Ausente a omissão apontada, há que se rejeitar os declaratórios opostos, mormente na circunstância em que resta evidente a tentativa de, pela via estreita dos EMBARGOS, rediscutir matérias já devidamente apreciadas pela decisão combatida. A *contrario sensu*, presente a omissão, ela deverá ser suprida, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. PROCEDÊNCIA.

A incidência de juros de mora com base na taxa selic sobre a multa de ofício lançada encontra lastro na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos PARCIALMENTE para suprir a omissão relativa aos juros sobre a multa, e, por maioria, NEGAR-LHES efeitos infringentes, vencidos os conselheiros José Eduardo Dornelas Souza, Helio Eduardo de Paiva Araújo e Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro que, emprestando-lhes efeitos infringentes, excluía os juros sobre a multa de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Wilson Fernandes Guimarães. Fez sustentação oral a sra. Fernanda B. Pereira, OAB/DF n° 46.623.

"documento assinado digitalmente"

Wilson Fernandes Guimarães

Presidente e Redator Designado

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 17/06/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 17/0

6/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 17/06/2016 por JOSE EDUARDO DORNELAS

SOUZA

Impresso em 20/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 16643.000288/2010-77
Acórdão n.º **1301-002.037**

S1-C3T1
Fl. 2.434

"documento assinado digitalmente"

José Eduardo Dornelas Souza

Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wilson Fernandes Guimarães (Presidente), Waldir Veiga Rocha, Paulo Jakson da Silva Lucas, José Eduardo Dornelas Souza (Relator), Flavio Franco Correa, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro e Hélio Eduardo de Paiva Araújo.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração interpostos em face do Acórdão nº 1301-001.262, de 06/08/2013, proferido pela 1ª Turma desta 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF que, por maioria de votos, decidiu DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, entendimento este que restou consubstanciado na seguinte ementa:

CONTROLE DOS PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. CÁLCULO DO PREÇO-PARÂMETRO. MÉTODO PRL60. PREVISÃO EM INSTRUÇÃO NORMATIVA. INAPLICABILIDADE.

A função da Instrução Normativa é interpretativa do dispositivo legal, subordinando-se a ele, sendo-lhe vedado inovar para estabelecer obrigação tributária..

A ciência do acórdão ora embargado se deu em 18/08/2015 (terça-feira), conforme documento à fl. 2312. Inconformada, a interessada interpôs embargos declaratórios (fls. 2315/2353) em 24/08/2015 (segunda-feira).

Sustenta a embargante que o acórdão não se teria pronunciado sobre dois argumentos apresentados no seu Recurso Voluntário”, a saber:

(i) Da divergência entre a DIPJ 2006 e as informações apresentadas à Fiscalização e cerceamento do direito de defesa ; e

(ii) Da Ilegalidade da Cobrança de Juros sobre a Multa

O processo foi, então, encaminhado a este Conselheiro, para proferir despacho de admissibilidade de embargos, nos termos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), sendo admitidos pelo Sr. Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, determinando que fossem submetidos ao Colegiado.

É o Relatório

Voto Vencido

Conselheiro Relator José Eduardo Dornelas Souza

1. Da divergência entre a DIPJ 2006 e as informações apresentadas à Fiscalização e cerceamento do direito de defesa

Alega a embargante, tempestivamente, omissão do acórdão embargado, relativamente a divergências existentes entre as informações prestadas pela Embargante durante o curso do procedimento fiscal e aquelas constantes de sua DIPJ relativamente ao ano-calendário de 2005.

Sustenta que a diferença, no valor de R\$1. 652.880,31 (R\$12.559.880,79 - 10.907.000,48), refere-se a uma adição à base de cálculo do IRPJ e da CSLL efetuada a maior indevidamente, sendo que o referido ajuste foi desconsiderado pela Fiscalização, e portanto, não foi descontado do total dos ajustes.

Além disso, diz que não teve acesso aos cálculos completos elaborados pela Fiscalização, tendo acesso apenas as memórias de cálculos preparados pela mesma com relação a alguns itens, afirmando que esse fato configuraria cerceamento de defesa

Analisando a decisão recorrida e o recurso voluntário apresentados, observo que aquela manifestou-se sobre o argumento apresentado, entendendo por refutá-lo, com fulcro nas mesmas razões sustentadas na decisão da DRJ. Veja-se trecho do acórdão que abordou o assunto, nos termos seguintes:

Quanto aos ajustes do PRL20, entendo que a decisão recorrida já enfrentou o argumento da recorrente e corrigiu os valores lançados a maior, considerando, inclusive, demonstrativos apresentados e divergentes da DIPJ/06, sendo que a contribuinte em nada inova no Recurso Voluntário, motivo pelo qual este tópico da decisão recorrida subsiste por seus próprios fundamentos.

Isso significa que o ilustre relator entendeu que os fundamentos utilizados na decisão da DRJ subsistiria, no caso, pois não ocorreu, segundo ele, nada inovador que justificasse acrescentar aos citados argumentos que refutaram tese sustentada pela recorrente de cancelamento do auto

Seguem os fundamentos mantidos pelo ilustre relator do acórdão embargado, expressamente declinados na decisão do DRJ, veja-se:

Alega a impugnante que, em que pese haver informado em sua DIPJ/2006 ajustes de pregos de transferência no montante de R\$ 12.559.880,79, o valor correto seria R\$10.907.000,48. Dessa forma, teria havido uma adição efetuada a maior, no montante de R\$1.652.880,31 (= R\$ 12.559.880,79 - R\$ 10.907.000,48), a qual deveria, e não foi, considerada pela fiscalização.

Alega, ainda, que não teve acesso aos cálculos completos elaborados pela fiscalização, mas apenas aos relativos aos itens que tiveram ajustes adicionais, de modo que não é possível identificar os itens em que os ajustes calculados pela

fiscalização foram menores que os seus, os quais também deveriam ser considerados.

Quanto à primeira alegação, cumpre observar que os ajustes de preços de transferência são efetuados produto a produto e que a contribuinte não demonstra quais os produtos para os quais teria efetuado ajuste a maior. Destaque-se que em sua DIPJ/2006 consta o montante de R\$ 11.919.773,52 como ajuste para importações "não especificadas", sendo que esse montante não foi detalhado nem durante a ação fiscal, nem por ocasião da impugnação aos Autos de Infração.

Ademais, caso tivesse a contribuinte, efetivamente, oferecido à tributação valor maior que o devido, deveria proceder à retificação de sua DIPJ (desde que não estivesse em procedimento fiscal) e pedir a restituição / compensação desse valor.

Quanto à segunda alegação, há que se destacar que a fiscalização auditou apenas os cálculos para os quais a contribuinte foi intimada e apresentou documentação. Para os produtos cujos cálculos da contribuinte apresentaram ajustes menores que os da fiscalização, por não obedecerem à legislação de preços de transferência, foram apurados os ajustes complementares, cuja documentação constados autos. Para os demais produtos, a fiscalização manteve os cálculos da contribuinte, devendo-se destacar que, mesmo que, para esses produtos, os ajustes da contribuinte fossem maiores que os da fiscalização, a diferença positiva não poderia ser usada para compensar a diferença negativa dos produtos objeto de autuação, pois, como já mencionado, os ajustes de preços de transferência são efetuados produto a produto.

Improcedem, assim, as alegações da contribuinte.

Sendo assim, não existe qualquer omissão do acórdão quanto a este ponto, devendo esta alegação ser rejeitada de plano.

Ausente a omissão apontada, há que se rejeitar os declaratórios opostos, mormente na circunstância em que resta evidente a tentativa de, pela via estreita dos EMBARGOS, rediscutir matérias já devidamente apreciadas pela decisão combatida.

2. Da Ilegalidade da Cobrança de Juros sobre a Multa

A embargante alega que esta matéria foi expressamente suscitada no seu recurso voluntário.

Examinando o acórdão embargado e a peça recursal apresentada em face da impugnação, verifico que, de fato, o acórdão recorrido foi omissivo na apreciação deste ponto.

A recorrente alega que a incidência de juros sobre a multa de ofício viola o princípio constitucional da legalidade, pois o art.13 da Lei nº9.065/95 remete ao art.84 da Lei nº 8.981/95, que estabelece a cobrança de juros apenas sobre tributos. Como a multa tem natureza de sanção, sustenta a embargante, que não se confunde com tributo, a teor dos artigos 3º e 113 do CTN, devendo por isso ser cancelada a cobrança de juros sobre a multa.

Neste item, entendo possuir razão ao recorrente.

De fato, apesar do DRJ frisar que a exigência de acréscimos moratórios sobre a penalidade não é objeto do lançamento ora em litígio, e sim de execução do acórdão, na

esfera administrativa, entendo que tratando-se de matéria que surgiu no curso do processo, é possível sim sua análise no âmbito do recurso.

Cabe lembrar que a função administrativa não é exercida por interesse da autoridade administrativa, e sim, no cumprimento de um dever jurídico de aplicar a lei, isto é, de investigar e decidir se a lei está sendo corretamente obedecida pelo seu administrado, no caso, o contribuinte. No mais, faz parte do direito de petição, garantia constitucional, e do direito de obter do Poder Público a manifestação sobre o que lhe for indagado. Demais disso, em respeito ao princípio da economia processual, se a questão pode ser enfrentada de pronto, não há motivo para que se aguarde outro momento para fazê-lo.

No presente caso, estamos diante de uma hipótese de "atualização de multa de ofício", e para resolver essa questão, cumpre fazer uma análise na legislação que rege à matéria, sobretudo no artigo 13 da Lei 9.065/95, que é a lei que institui a cobrança dos juros de mora com base na taxa SELIC; no artigo 84 da Lei 8.981/95; e leis subseqüentes pertinentes. Veja-se:

Lei 9.065/95

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Lei 8.981/95

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; (grifei)

Veja-se ainda a Lei nº 9.430/96, em seu artigo 61, que estabelece que os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, incidirão juros de mora à taxa SELIC:

Lei 9.430/96

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 a taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§3" Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3" 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)

Da leitura destes dispositivos, verifica-se que o legislador determina a incidência de juros sobre os débitos a que se refere este artigo. Já *caput* determina os *débitos para com a União* são aqueles decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, os quais, por sua vez, deverão ser acrescidos de multa de mora.

Assim, nenhum deles permitem que se "atualize multa de ofício". Dessa forma, majorar tributo sob o artifício de atualizar a multa de ofício, penso que viola a lei, e por consequência, fere o princípio da legalidade tributária.

Isso porque a Constituição Federal de 1988 proclama, em seu artigo 150, I, que é vedado aos entes públicos exigir ou aumentar tributo **sem lei** que o estabeleça.

Tal vedação é uma garantia dos contribuintes da certeza de que a relação de tributação não se constitui em simples relação de poder, mas pelo contrário, que se consubstancia em típica relação jurídica.

Assim, como a regra veiculada pelo art. 61 da Lei n.º 9.430/96 refere-se à incidência de acréscimos moratórios sobre '*débitos decorrentes de tributos e contribuições*', e sendo certo que a penalidade pecuniária não decorre de tributo ou contribuição, mas do descumprimento do dever legal de declará-lo e/ou pagá-lo, se extrai a conclusão de ser **inaplicável os juros de mora a taxa SELIC sobre a multa de ofício**.

Este Conselho Administrativo, por meio de diversos julgados – Acórdão nº 1402-00.213, sessão de 06/07/2010 e Acórdão nº 107-09526, sessão de 16/10/2008, por exemplo – interpretando a citada expressão do artigo 61 da Lei nº 9.430/96, entendeu o seguinte:

“Decorrente é aquilo que se 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.”

Assim, a conclusão dos referidos acórdãos, dentre outros, foi no sentido de que a taxa SELIC só incidirá sobre multas isoladas, aplicadas nos termos do art. 43 da Lei nº 9.430/97:

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.

Desde logo, tendo em vista não se tratar, *in casu*, da multa isolada prevista no artigo 43 da Lei nº 9.430/96, configura-se como inaplicável a SELIC como taxa de juros de mora incidente sobre a multa de ofício.

Peço vênia ainda pra trazer à colação voto da Conselheira Sandra Maria Faroni, no Acórdão nº 1102-00.060, que resumem bem os argumentos que concluem pela não incidência dos juros sobre a multa de ofício:

“A obrigação tributária pode ser principal, consistindo em obrigação de dar (pagar tributo ou multa) e acessória, obrigação de fazer (deveres instrumentais).

De acordo com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Portanto, compreendem-se no crédito tributário o valor do tributo e o valor da multa.

O Decreto-lei nº 1.736/79 determinou a incidência dos juros de mora sobre o "valor originário", definindo como "valor originário" o débito, excluídas apenas as parcelas relativas a correção monetária, juros de mora, multa de mora e encargo do DL 1.025/69. Ou seja, não previu a exclusão da multa de ofício. O art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, ressalvando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito. Seu § 1º determina que, se a lei não dispuser de forma diversa, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

No caso de multa por lançamento de ofício, seu vencimento é no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Assim, o valor da multa lançada, se não pago no prazo de impugnação, sujeita-se aos juros de mora.

Além dos artigos 2º e 3º do DL 1.736/79, tratam dos juros de mora os seguintes dispositivos de leis ordinárias: Lei 8.383/91, art. 59; Lei 8.981/95, art. 13; Lei 9.430/96, art. 5º, § 3º, art. 43, parágrafo único e art. 61, § 3º, Lei nº 10.522/2002, (cuja origem foi a MP 1.621-31/98), arts. 29 e 30.

O artigo 61 da Lei 9.430/96 regula a incidência de acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 01 de janeiro de 1997, não alcançando, pois, a multa por lançamento de ofício, uma vez que: (a) a multa não decorre do tributo, mas do descumprimento do dever legal de pagá-lo; (b) entendimento contrário implicaria concluir que sobre a multa de ofício incide a multa de mora.

O artigo 30 da Lei 10.522/2002 determina a submissão, a partir de 10 de janeiro de 1997, a juros de mora calculados segundo a SELIC, dos débitos cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994 e que não tenham sido objeto de parcelamento, e dos créditos inscritos na Dívida Ativa da União.

Em síntese, em se tratando de débitos de tributos cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1995 só há dispositivo legal autorizando a cobrança de juros de mora à taxa SELIC sobre multa no caso de multa lançada isoladamente; não porém quando ocorrer a formalização da exigência do tributo acrescida da multa proporcional. Nesse caso, só podem incidir juros de mora à taxa de 1%, a partir do trigésimo dia da ciência do auto de infração, conforme previsto no § 1º do art. 161 do CTN.”

Processo nº 16643.000288/2010-77
Acórdão n.º **1301-002.037**

S1-C3T1
Fl. 2.441

Nessas condições, CONHEÇO dos embargos para DAR-LHES PARCIAL PROVIMENTO, com efeitos infringentes, apenas com relação à matéria " atualização da multa de ofício", no sentido de afastar qualquer atualização.

"documento assinado digitalmente"

Relator José Eduardo Dornelas Souza - Relator

CÓPIA

Voto Vencedor

Em que pese a densa argumentação expendida pelo Ilustre Conselheiro Relator, o Colegiado, relativamente à incidência dos juros sobre a multa de ofício, decidiu de forma diversa.

Relativamente à matéria em relevo, embora tenha me pronunciado em outras ocasiões pela procedência da sua incidência, não com base na taxa selic, mas, sim, com aplicação do percentual de 1% a que alude o parágrafo primeiro do art. 161 do Código Tributário Nacional, em razão de reiterados pronunciamentos desta Corte Administrativa, revii meu posicionamento, de modo que passei a acolher o entendimento de que efetivamente existe lastro legal para que a incidência se dê com base na taxa selic.

Nessa linha, dentre inúmeros no mesmo sentido, adoto como razões de decidir o pronunciamento do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto nos autos do processo administrativo nº 19515.720343/2012-64 (acórdão nº 1402-001.750, sessão de 30 de julho de 2014), que, amparado em manifestação da Câmara Superior de Recursos Fiscais, consignou:

[...]

Observa-se, inicialmente, que a questão tem sido objeto intenso debate pela Câmara Superior, haja vista que, num lapso de poucos meses, ocorreram votações em sentidos opostos, ambos decididos por maioria apertada de votos, como se verifica dos acórdãos nº 9101-00539, de 11/03/2010, e nº 9101-00.722, de 08/11/2010.

Abstraindo-se de argumentos finalísticos, como o enriquecimento ilícito do Estado, os quais fogem à alçada deste tribunal administrativo, conforme determina a Súmula CARF nº 2, expõe-se os fundamentos considerados suficientes para justificar a cobrança nos presentes autos, com espelho no acórdão nº 9101-00539, de 11/03/2010, de lavra da Conselheira Viviane Vidal Wagner.

O conceito de crédito tributário, nos termos do art. 139 do CTN, comporta tanto tributo quanto penalidade pecuniária.

Uma interpretação literal e restritiva do caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96, que regula os acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, pode levar à equivocada conclusão de que estaria excluída desses débitos a multa de ofício.

Contudo, uma norma não deve ser interpretada isoladamente, especialmente dentro do sistema tributário nacional.

No dizer do jurista Juarez Freitas (2002, p.70), "interpretar uma norma é interpretar o sistema inteiro: qualquer exegese comete, direta ou obliquamente, uma aplicação da totalidade do direito". Merece transcrição a continuidade do seu raciocínio:

"Não se deve considerar a interpretação sistemática como simples instrumento de interpretação jurídica. É a interpretação sistemática, quando

entendida em profundidade, o processo hermenêutico por excelência, de tal maneira que ou se compreendem os enunciados prescritivos nos plexos dos demais enunciados ou não se alcançará compreendê-los sem perdas substanciais. Nesta medida, mister afirmar, com os devidos temperamentos, que a interpretação jurídica é sistemática ou não é interpretação." (A interpretação sistemática do direito, 3.ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 74).

Daí, por certo, decorrerá uma conclusão lógica, já que interpretar sistematicamente implica excluir qualquer solução interpretativa que resulte logicamente contraditória com alguma norma do sistema.

O art. 161 do CTN não distingue a natureza do crédito tributário sobre o qual deve incidir os juros de mora, ao dispor que o crédito tributário não pago integralmente no seu vencimento é acrescido de juros de mora, independentemente dos motivos do inadimplemento.

Nesse sentido, no sistema tributário nacional, a definição de crédito tributário há de ser uniforme.

De acordo com a definição de Hugo de Brito Machado (2009, p.172), o crédito tributário "é o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional)."

A obrigação tributária principal referente à multa de ofício, a partir do lançamento, converte-se em crédito tributário, consoante previsão do art. 113, §1º, do CTN:

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 tributário dela decorrente. (destacou-se)

A obrigação principal surge, assim, com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, o que inclui a multa de ofício proporcional.

A multa de ofício é prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e é exigida "juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago" (§1º).

Assim, no momento do lançamento, ao tributo agrega-se a multa de ofício, tornando-se ambos obrigação de natureza pecuniária, ou seja, principal.

A penalidade pecuniária, representada no presente caso pela multa de ofício, tem natureza punitiva, incidindo sobre o montante não pago do tributo devido, constatado após ação fiscalizatória do Estado.

Os juros moratórios, por sua vez, não se tratam de penalidade e têm natureza indenizatória, compensarem o atraso na entrada dos recursos que seriam de direito da União.

A própria lei em comento traz expressa regra sobre a incidência de juros sobre a multa isolada.

Eventual alegação de incompatibilidade entre os institutos é de ser afastada pela previsão contida na própria Lei nº 9.430/96 quanto à incidência de juros de mora sobre a multa exigida isoladamente. O parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 estabeleceu expressamente que sobre o crédito tributário constituído na forma do caput incidem juros de mora 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 art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, ao se referir a débitos decorrentes de tributos e contribuições, alcança os débitos em geral relacionados com esses tributos e contribuições e não apenas os relativos ao principal, entendimento, dizia então, reforçado pelo fato de o art. 43 da mesma lei prescrever expressamente a incidência de juros sobre a multa exigida isoladamente.

Nesse sentido, o disposto no §3º do art. 950 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), exclui a equivocada interpretação de que a multa de mora prevista no caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96 poderia ser aplicada concomitantemente com a multa de ofício.

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 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 imposto até o dia em que ocorrer o seu pagamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §1º).

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §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.

A partir do trigésimo primeiro dia do lançamento, caso não pago, o montante do crédito tributário constituído pelo tributo mais a multa de ofício passa a ser acrescido dos juros de mora devidos em razão do atraso da entrada dos recursos nos cofres da União.

No mesmo sentido já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais quando do julgamento do Acórdão nº CSRF/0400.651, julgado em 18/09/2007, com a seguinte ementa:

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.

Cabe referir, ainda, a 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."

Diante da previsão contida no parágrafo único do art. 161 do CTN, busca-se na legislação ordinária a norma complementar que preveja a correção dos débitos para com a União

Para esse fim, a partir de abril de 1995, tem-se a taxa Selic, instituída pela Lei nº 9.065, de 1995.

No âmbito do Poder Judiciário, a jurisprudência é forte no sentido da aplicação da taxa de juros Selic na cobrança do crédito tributário, como se vê no exemplo abaixo:

REsp 1098052 / SP RECURSO ESPECIAL 2008/0239572-8 Relator(a) Ministro CASTRO MEIRA (1125) Órgão Julgador T2 – SEGUNDA TURMA Data do Julgamento 04/12/2008 Data da Publicação/Fonte DJe 19/12/2008 Ementa PROCESSUAL CIVIL. OMISSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. LANÇAMENTO. DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DESNECESSIDADE. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

1. É infundada a alegação de nulidade por maltrato ao art. 535 do Código de Processo Civil, quanto o recorrente busca tão-somente rediscutir as razões do julgado.

2. Em se tratando de tributos lançados por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte e na falta de pagamento da exação no vencimento, a inscrição em dívida ativa independe de procedimento administrativo.

3. É legítima a utilização da taxa SELIC como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos créditos tributários (Precedentes: AgRg nos EREsp 579.565/SC, Primeira Seção, Rel. Min. Humberto Martins, DJU de 11.09.06 e AgRg nos EREsp 831.564/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 12.02.07).(g.n.)

No âmbito administrativo, a incidência da taxa de juros Selic sobre os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal foi pacificada com a edição da Súmula CARF nº 4, de observância obrigatória pelo colegiado, por força de norma regimental (art. 72 do RICARF), nos seguintes termos:

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.*

Pelas razões expostas, decidiu o Colegiado pela manutenção da incidência dos juros SELIC sobre a multa de ofício aplicada.

"documento assinado digitalmente"

Wilson Fernandes Guimarães

Redator Designado