



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

Processo n° 19515.003663/2005-27
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° **9101-001.863 – 1ª Turma**
Sessão de 30 de janeiro de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado Cooperativa Central de Laticínios do Estado de São Paulo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

Ementa:

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, por unanimidade dos votos, recurso provido. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, sendo substituído pelo Conselheiro Plínio Rodrigues Lima (suplente convocado) e a Conselheira Susy Gomes Hoffmann, sendo substituída pelo Conselheiro Paulo Roberto Cortez (suplente convocado).

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Presidente Substituto

Valmir Sandri

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente Substituto), Marcos Aurélio Pereira Valadão, José Ricardo da Silva, Plínio

Rodrigues Lima (suplente convocado), Jorge Celso Freire da Silva, Karem Jureidini Dias, Valmir Sandri, Valmar Fonseca de Menezes, João Carlos de Lima Júnior e Paulo Roberto Cortez (suplente convocado).

Relatório

A Fazenda Nacional interpõe Recurso Especial em face do Acórdão nº 101-96.523 de 23/01/2008, por meio do qual a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso do contribuinte, para excluir da exigência a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, conforme ementa a seguir:

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Não incidem os juros com base na taxa Selic 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.

Alega a Fazenda Nacional que tal decisão viola os artigos 113, 139 e 161 do CTN, além do art. 61 da Lei nº 9.430/96.

O recurso teve seguimento, conforme despacho do Presidente da Primeira Câmara do extinto Primeiro Conselho.

O contribuinte apresentou contrarrazões, arguindo, em preliminar, que o recurso não deve ser conhecido, por descumprimento do § 1º do art. 15 do Regimento aprovado pela Portaria 147/2007, uma vez que não foi demonstrado, fundamentadamente, a contrariedade à lei.

No mérito, protesta pelo não provimento do recurso, invocando diferença entre “crédito tributário” e “tributo”, alegando que a multa de ofício configura sanção, não sendo possível construir o argumento da recorrente de que a multa constitui obrigação tributária.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

Conheço do recurso, que preenche os requisitos que o legitimam. De fato, não procede a alegação do contribuinte, em contrarrazões, de que a Fazenda Nacional não teria demonstrado, fundamentadamente, a contrariedade à lei.

Constou da peça recursal:

6. Quanto a possibilidade de aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, esclareça-se que a obrigação tributária pode ser principal, consistindo em obrigação de dar (pagar tributo ou multa) ou acessória, representada por obrigação de fazer. O artigo 113 do CTN é expresso em determinar que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento do tributo e da penalidade pecuniária decorrente, sendo esta correspondente à multa de ofício.

7. Por outro lado, de acordo com o artigo 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 (já que ambos compõem a obrigação principal). Por sua vez, o artigo 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, ressaltando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

8. Pelo exposto, é de se reconhecer que a multa de ofício não paga no vencimento sujeita-se à incidência de juros à taxa Selic a partir do primeiro dia subsequente ao trigésimo dia subsequente à data da ciência do auto de infração.

9. Ao entender diversamente, o v. Acórdão ora recorrido acabou por malferir os citados artigos 113, 139 e 161, todos do CTN, além do artigo 61 da Lei n. 9.430/96, merecendo ser reformado neste ponto.

Quanto ao mérito, permito-me transcrever o voto que proferi como integrante da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, condutor do Acórdão 1301-720205, sessão de 11 de junho de 2013.

“Sobre esse tema, a jurisprudência tem sido muito controvertida. Eu mesmo, por diversas vezes, tive oportunidade de enfrentá-lo, e já me posicionei no sentido da incidência dos juros de mora à taxa Selic, sobre a multa de ofício, nos casos de lançamentos referentes a tributos incidentes sobre fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997.

Após tantos debates neste CARF, que trazem a lume aspectos nem sempre considerados, convenci-me da necessidade de repensar o tema. E o revisei, quando do julgamento do recurso objeto do processo nº 16327.001043/2009-14, com uma reflexão sobre o alcance dos dispositivos do Código Tributário Nacional e demais atos legais que tratam dos juros de mora.

Tudo gira em torno de uma relação obrigacional, que consiste num vínculo jurídico que une duas pessoas em torno de um objeto. Quando esse objeto se traduz numa prestação em dinheiro, vista pelo lado de um dos polos da relação (o do sujeito ativo), essa prestação representa um crédito, e vista pelo lado do outro polo (o do sujeito passivo), essa prestação representa um débito. Portanto, débito e crédito são dois ângulos da mesma prestação, objeto da obrigação.

O art. 161 e seu § 1º do CTN dispõem que 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 em lei, e que, se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

A 1ª conclusão a que se chega é que sobre o crédito tributário não pago no vencimento incidem sempre juros de mora (exceto na pendência de consulta, conforme § 2º do mesmo artigo 161).

A pergunta que se segue a essa conclusão é: o que é crédito tributário?

O CTN não o define diretamente, mas diz, no seu art. 139, que ele “decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta”.

Por seu turno, o § 1º do art. 113 do Código dispõe que “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”.

Portanto, concretizada a situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência do fato gerador do tributo, nasce a obrigação principal (art. 114 c.c . 113, § 1º), mas não nasce o crédito dela decorrente.

Ensina Hugo de Brito Machado:

“A obrigação é um primeiro momento na relação tributária. Seu conteúdo ainda não é determinado e o seu sujeito passivo ainda não está formalmente identificado. Por isso mesmo a prestação não é exigível. Já o crédito tributário é um segundo momento da relação de tributação. No dizer do CTN, ele decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta (art. 139). Surge com o lançamento, que confere à relação tributária liquidez e certeza;”¹

O crédito, que decorre da obrigação principal (ou seja, da concretização do fato gerador), surge com o lançamento, que, conforme define o art. 142 do CTN, implica identificar o sujeito passivo e calcular o montante do tributo devido e, se for o caso, aplicar a multa.

Portanto, a multa de ofício proporcional decorrente do descumprimento da obrigação principal compõe o crédito tributário (é parte dele).

Constituído o crédito tributário pelo lançamento, o montante a ele correspondente, sob a ótica do sujeito ocupante do polo passivo da relação obrigacional, constitui um *débito para com a Fazenda*..

Dispõe o artigo 61 da Lei nº 9.430/1996:

“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

¹Curso de Direito Tributário, 12ª edição, Malheiros, 1997, p. 87.

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

Nos termos deste artigo, a multa de ofício, se não paga do vencimento (que se dá o prazo de 30 dias da ciência do lançamento), sujeita-se a juros de mora segundo a taxa Selic (§ 3º do art. 5º da Lei 9.430/96), 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.

Por vezes, a essa interpretação (de que expressão “débitos para com a União” contida no art. 61 da Lei 9.430/1996, alcança o tributo e a multa) é oposto o argumento de que ela implicaria concluir que os juros de mora deveriam também incidir sobre a multa de mora, o que, sabidamente, não ocorre.

Contudo, o Decreto-lei nº 1.736, de 1979, ao dispor sobre os acréscimos moratórios incidentes sobre os débitos para com a Fazenda Nacional previu expressamente que os juros de mora não incidem sobre a multa **de mora** (Parágrafo único do art. 1º) e definiu, no seu artigo 3º, valor originário, como a seguir:

Art. 1º Os débitos para com a Fazenda Nacional, de natureza tributária, não pagos no vencimento, serão acrescidos de multa de mora, (...)

(...)

Art 2º - Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional serão acrescidos, na via administrativa ou judicial, de juros de mora, contados do dia seguinte ao do vencimento e à razão de 1% (um por cento) ao mês calendário, ou fração, e calculados sobre o valor originário.

Parágrafo único. Os juros de mora não são passíveis de correção monetária e não incidem sobre o valor da multa de mora de que trata o artigo 1º.

Art 3º - Entende-se por valor originário o que corresponda ao débito, excluídas as parcelas relativas à correção monetária, juros de mora, multa de mora e ao encargo previsto no artigo 1º do Decreto-lei nº 1.025, de 21 de outubro de 1969, com a

Processo nº 19515.003663/2005-27
Acórdão n.º **9101-001.863**

CSRF-T1
Fl. 7

redação dada pelos Decretos-leis nº 1.569, de 8 de agosto de 1977, e nº 1.645, de 11 de dezembro de 1978)

Ou seja, o valor originário do débito, sobre o qual incidem os juros de mora, exclui a multa de mora, mas não exclui a multa de ofício.

Portanto, nos termos da legislação transcrita, procede a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício não paga no vencimento.

Pelas razões expostas, dou provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

É como voto.

Sala das Sessões, em 30 de janeiro de 2014

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri