



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

Processo nº 19515.720650/2013-26
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-001.860 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2017
Matéria Penalidades
Recorrente CERMAG COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO. PRECLUSÃO. O contribuinte delimita os termos do contraditório ao formular a sua impugnação ou manifestação de inconformidade. As questões não postas para discussão por ocasião da impugnação precluem, a menos que (i) estejam previstas nas hipóteses de exceção constantes dos incisos I a III do § 4º do artigo 16 do Decreto 70.235/1972; ou (ii) o argumento possa ser conhecido de ofício pelo julgador, seja por tratar de matéria de ordem pública, seja por ser necessário à formação do seu livre convencimento, neste último caso em vista da vedação ao *non liquet*.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. ABSORÇÃO OU CONSUNÇÃO. A multa isolada pelo descumprimento do dever de recolhimentos antecipados deve ser aplicada sobre o total que deixou de ser recolhido, ainda que a apuração definitiva após o encerramento do exercício redunde em montante menor. Pelo princípio da absorção ou consunção, contudo, não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar, na mesma medida em que houver aplicação de sanção sobre o dever de recolher em definitivo. Tratando-se de mesmo tributo, esta penalidade absorve aquela até o montante em que suas bases se identificarem.

MULTAS DE OFÍCIO. NATUREZA CONFISCATÓRIA. Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS SOBRE MULTAS. É legítima a incidência de juros de mora sobre multas fiscais, as quais integram o crédito tributário.

JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. Impertinentes os questionamentos sobre o termo inicial da contagem dos juros de mora, por não estarem contemplados na autuação. Os juros de mora indicados no lançamento em litígio foram calculados apenas sobre os valores dos tributos.

Recurso Voluntário Provido em Parte
Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso voluntário em parte, por preclusão e, na parte conhecida, DAR provimento PARCIAL, nos seguintes termos: I) Por maioria de votos, dar provimento para cancelar as multas isoladas. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto e Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa; e II) Por unanimidade de votos, negar provimento em relação à multa de ofício e aos juros de mora sobre a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora.

EDITADO EM: 27/04/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto (Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Jose Roberto Adelino da Silva, Livia De Carli Germano, Abel Nunes de Oliveira Neto, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa.

Relatório

Trata-se de auto de infração para a cobrança de IRPJ referente ao ano-calendário de 2009 acrescido de multas de ofício e isolada e de juros Selic, em virtude do não recolhimento do tributo declarado em DIPJ.

Segundo o Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TVF de fls. 71-73, depois de haver sido intimada a justificar divergências encontradas entre os valores de IRPJ constantes da DIPJ e da DCTF e não recolhidos por meio de DARF, a contribuinte esclareceu que, nos termos do artigo 156, II, do CTN, efetuou compensações de débitos em aberto, valendo-se de créditos judiciais adquiridos no âmbito do Processo nº 0017000-17.2006.403.6100 que tramita perante a 15ª Vara da Justiça Federal de São Paulo-SP, no qual figura como credora da União.

A Autoridade Fiscal informa, contudo, que o referido precatório ainda não foi definitivamente concedido pela Justiça Federal e, por esse motivo, lavrou o auto de infração ora questionado, efetuando as seguintes apurações:

IRPJ - ESTIMATIVA - 2009				
Período Apuração	Valor Débito na DIPJ	Valor do Débito na DCTF	Valor do DARF Recolhido	DIPJ-DARF
JAN 2009	586.746,60	0,00	0,00	586.746,60
FEV 2009	281.720,68	0,00	0,00	281.720,68
MAR 2009	654.876,39	0,00	0,00	654.876,39
ABR 2009	301.330,53	0,00	0,00	301.330,53
MAI 2009	226.135,95	0,00	0,00	226.135,95
JUN 2009	208.648,90	0,00	0,00	208.648,90
JUL 2009	274.284,25	0,00	0,00	274.284,25
AGO 2009	178.415,06	0,00	0,00	178.415,06
SET 2009	267.156,81	0,00	0,00	267.156,81
OUT 2009	322.574,73	0,00	0,00	322.574,73
NOV 2009	392.716,33	0,00	0,00	392.716,33
DEZ 2009	106.121,95	0,00	0,00	106.121,95
TOTAL	3.800.728,00	0,00	0,00	3.800.728,00

IRPJ - ANUAL - 2009				
Período Apuração	IRPJ LUCRO REAL	IR NA FONTE	IRPJ PAGO POR ESTIMATIVA	IRPJ A PAGAR
DEZ/09	3.800.728,00	0,00	0,00	3.800.728,00

IRPJ		
MÊS/ANO	VALOR TRIBUTÁVEL R\$	MULTA ISOLADA R\$
JAN 2009	586.746,60	293.373,30
FEV 2009	281.720,68	140.860,34
MAR 2009	654.876,39	327.438,19
ABR 2009	301.330,53	150.665,26
MAI 2009	226.135,95	113.067,97
JUN 2009	208.648,90	104.324,45
JUL 2009	274.284,25	137.142,12
AGO 2009	178.415,06	89.207,53
SET 2009	267.156,81	133.578,40
OUT 2009	322.574,73	161.287,36
NOV 2009	392.716,33	196.358,16
DEZ 2009	106.121,95	53.060,97

Imposto de Renda Pessoa Jurídica	
Imposto	3.800.728,00
Juros de Mora	1.102.591,19
Multa	2.850.546,00
Valor do Crédito Apurado	7.753.865,19
Multas/Juros Diversos Independentes	
Multa	1.900.364,05
Juros Isolados	0,00
Valor do Crédito Apurado	1.900.364,05
Total	
	Valor
Crédito tributário do processo em R\$	9.654.229,24

A empresa apresentou impugnação, na qual questiona (i) a indevida duplicidade das penalidades (*bis in idem*); (ii) a abusividade das multas em face dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade; (iii) a impossibilidade de aplicação de juros sobre multa; (iv) o termo inicial da contagem dos juros que, devidos, deve ser o lançamento e não o fato gerador conforme constou do auto de infração.

Em 30 de maio de 2016 a DRJ em Curitiba a julgou improcedente, por meio do acórdão 06-54.846, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS INTER PARTES. Os efeitos de decisões mencionadas na impugnação restringem-se às partes envolvidas nos respectivos litígios, não vinculando julgamentos posteriores, já que foram proferidas por órgãos colegiados desprovidos cujas decisões não possuem eficácia normativa, na forma do

art. 100, II, do Código Tributário Nacional

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. Não compete à autoridade administrativa a apreciação de constitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhe observar a legislação em vigor.

MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO INCIDENTE SOBRE O TRIBUTO APURADO COM BASE NO LUCRO REAL ANUAL. COMPATIBILIDADE. Tratando-se de infrações distintas, é perfeitamente possível a exigência concomitante da multa de ofício isolada sobre estimativa obrigatória não recolhida ou recolhida a menor com a multa de ofício incidente sobre o tributo apurado.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. Impertinentes os questionamentos, em sede de impugnação, acerca da incidência de juros sobre multa de ofício, por não estarem contemplados na autuação. Os juros de mora indicados no lançamento em litígio foram calculados apenas sobre os valores dos tributos.

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Segundo o Termo de Abertura de Documento de fl. 153, a Contribuinte acessou o teor do acórdão acima referido em 17 de junho de 2016, pela abertura dos arquivos digitais correspondentes no link Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC), através da opção Consulta Comunicados/Intimações ou Consulta Processos, os quais já se encontravam disponibilizados desde 14/06/2016 na Caixa Postal do Domicílio Tributário Eletrônico.

Em 4 de julho de 2016 a Contribuinte apresentou recurso voluntário, alegando, em síntese:

- (i) o mero não pagamento de tributo não enseja a lavratura de auto de infração para a cobrança das penalidades de ofício e isolada. Isso porque se débito há, sobre este incide tão somente a multa moratória de 20% e juros Selic.
- (ii) impossibilidade de concomitância entre as multas isolada e de ofício, nos termos da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (AgRg no Resp 1.576.289/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, j. 19/04/2016; Resp 1.496.354/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 24/3/2015).
- (iii) inconstitucionalidade da soma de penalidades aplicada, por configurar evidente confisco e afetar flagrantemente o direito de propriedade.
- (iv) não procede a incidência de juros sobre a multa, na medida em que, por definição, se os juros remuneram o credor pela privação do uso de seu capital, eles devem incidir somente sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal, e não foi.
- (v) o termo inicial da contagem dos juros de mora deve ser a lavratura do auto de infração já que a obrigação tributária apenas nasceu com o lançamento administrativo, não podendo os juros ser contados do fato gerador eis que o tributo não seria exigível a partir deste.

Recebi o processo em distribuição realizada em 15 de fevereiro de 2017.

Voto

Conselheira Relatora Livia De Carli Germano

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Delimitação da lide

Conforme relatado, a contribuinte não se insurge quanto à cobrança do tributo, questionando apenas a aplicação das multas e juros. Desta forma, o principal de tributo é matéria incontroversa nestes autos.

As multas e os juros são questionados sob diferentes argumentos.

Quanto ao argumento de que a única multa aplicável seria a moratória, de 20%, ressalto que este não constou da impugnação e foi trazido de maneira inovadora em sede recursal.

No caso, entendo que tal discussão não pode ser conhecida.

Isso porque, nos termos da legislação que regula o processo administrativo fiscal (em especial o Decreto 70.235/1972), os fundamentos de defesa – assim como o pedido de diligência e as provas documentais -- devem ser apresentados por ocasião da impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, em regra.

Isso é assim exatamente porque é neste momento que se instaura o contraditório em um procedimento que, até então, era inquisitório.

Portanto, é o contribuinte quem delimita os termos do contraditório ao formular a sua impugnação/manifestação de inconformidade, de modo que, em regra, as questões não postas para discussão nesta ocasião precluem.

E digo em regra porque existem as hipóteses de exceção.

Neste sentido, os incisos do § 4º do artigo 16 do Decreto 70.235/1972 trazem hipóteses em que provas podem ser apresentadas em momento processual diverso da impugnação, quais sejam: (i) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (ii) refira-se a fato ou a direito superveniente; e/ou (iii) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Neste caso, cabe ao contribuinte demonstrar, em petição fundamentada, a ocorrência de uma dessas condições, nos termos do § 5º do mesmo dispositivo.

Outra exceção ocorre quando o argumento possa ser conhecido de ofício pelo julgador, seja por tratar de matéria de ordem pública¹, seja por ser necessário à formação do seu livre convencimento, neste último caso em vista da vedação ao *non liquet*².

No caso, entendo que nenhuma de tais hipóteses de exceção resta configurada.

¹ Costuma-se dizer que as matérias que o julgador deve conhecer de ofício são aquelas de ordem pública. É importante ressaltar, porém, que nem todas as matérias apreciáveis ex officio são necessariamente matérias de ordem pública, já que a lei processual, excepcionalmente, pode estabelecer que determinadas matérias de ordem privada sejam apreciadas de ofício. Neste sentido, Teresa Arruda Alvim Wambier explica: “Numa imagem matemática, dir-se-ia que o conjunto de matérias examináveis de ofício é maior do que o das matérias de ordem pública. Portanto toda matéria de ordem pública é examinável de ofício, mas nem tudo o que pode ser examinado de ofício consiste em matéria de ordem pública” (WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. Nulidades do processo e da sentença. 4ª ed. São Paulo: RT, 1998, p. 137)

² De fato, se for para formar seu livre convencimento, o julgador pode conhecer de argumentos de fato ou de direito *ex-officio*, desde que indique os motivos que levaram a tal decisão. Isso porque, em virtude do dever de decidir (proibição do *non liquet*), há o poder-dever de aplicar ao caso a norma jurídica que o julgador entender mais pertinente, mesmo que não tenha sido suscitada pelas partes.

Vale notar que, nos termos da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a aplicação de multas fiscais refere-se a direito de conteúdo nitidamente patrimonial e, portanto, disponível pelas partes.

Não se tratando de matéria de ordem pública, está sujeita à preclusão, não sendo o caso de se conhecer dela de ofício (EDcl no REsp 365282/RS, Segunda Turma, Relator Min.João Otávio de Noronha, julgado em 27/06/2006; REsp 621710 / RS, Segunda Turma, Relatora Min. Eliana Calmon, julgado em 11/04/2006).

Assim, a lide nos presentes autos está restrita à análise dos seguintes argumentos:

- (i) concomitância entre as multas isolada e de ofício;
- (ii) constitucionalidade das penalidades aplicadas;
- (iii) incidência de juros sobre as multas;
- (iv) termo inicial da contagem dos juros.

Passo a tratar de cada um deles.

Cumulação entre as multas isolada e de ofício

A Recorrente sustenta a impossibilidade de aplicação de multa isolada de 50% por falta de antecipação das estimativas mensais de IRPJ e CSLL.

Ressalto que, sendo o caso de lançamento relativo ao ano-calendário de 2009, entendo não aplicável a Súmula CARF n. 105, uma vez que esta trata da redação da Lei 9.430/1996 na redação anterior à Lei 11.488/2007, e a multa isolada foi lançada com base no artigo 44, II, b da Lei 9.430/1997, com redação dada pela Lei 11.488/2007.

Súmula CARF nº 105: A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Sobre a matéria, tenho me filiado ao posicionamento de longa data adotado pelo Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, desta Turma.

Segundo este entendimento, a multa isolada pelo descumprimento do dever de recolhimentos antecipados deve ser aplicada sobre o total que deixou de ser recolhido, ainda que a apuração definitiva após o encerramento do exercício redunde em montante menor; não obstante, pelo princípio da absorção ou consunção, não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar, na exata medida em que houver aplicação de sanção sobre o dever de recolher em definitivo, já que esta penalidade absorve aquela até o montante em que suas bases se identificarem.

É a máxima do direito punitivo que, para uma mesma conduta deve-se aplicar uma só punição.

A título ilustrativo reproduzo trecho do acórdão 1201-00.235, de 7 de abril de 2010, da lavra do ilustre Conselheiro:

As regras sancionatórias são em múltiplos aspectos totalmente diferentes das normas de imposição tributária, a começar pela circunstância essencial de que o antecedente das primeiras é composto por uma conduta antijurídica, ao passo que das segundas se trata de conduta lícita.

Dessarte, em múltiplas facetas o regime das sanções pelo descumprimento de obrigações tributárias mais se aproxima do penal que do tributário.

Pois bem, a Doutrina do Direito Penal afirma que, dentre as funções da pena, há a PREVENÇÃO GERAL e a PREVENÇÃO ESPECIAL.

A primeira é dirigida à sociedade como um todo. Diante da prescrição da norma punitiva, inibe-se o comportamento da coletividade de cometer o ato infracional. Já a segunda é dirigida especificamente ao infrator para que ele não mais cometa o delito.

É, por isso, que a revogação de penas implica a sua retroatividade, ao contrário do que ocorre com tributos. Uma vez que uma conduta não mais é tipificada como delitiva, não faz mais sentido aplicar pena se ela deixa de cumprir as funções preventivas.

Essa discussão se torna mais complexa no caso de descumprimento de deveres provisórios ou excepcionais.

Hector Villegas, (em Direito Penal Tributário. São Paulo, Resenha Tributária, EDUC, 1994), por exemplo, nos noticia o intenso debate da Doutrina Argentina acerca da aplicação da retroatividade benigna às leis temporárias e excepcionais.

No direito brasileiro, porém, essa discussão passa ao largo há muitas décadas, em razão de expressa disposição em nosso Código Penal, no caso, o art. 3º:

Art. 3º - A lei excepcional ou temporária, embora decorrido o período de sua duração ou cessadas as circunstâncias que a determinaram, aplica-se ao fato praticado durante sua vigência.

O legislador penal impediu expressamente a retroatividade benigna nesses casos, pois, do contrário, estariam comprometidas as funções de prevenção. Explico e exemplifico.

Como é previsível a cessação da vigência de leis extraordinárias e certo, em relação às temporárias, a exclusão da punição implicaria a perda de eficácia de suas determinações, uma vez que todos teriam a garantia prévia de, em breve, deixarem de ser punidos. É o caso de uma lei que impõe a punição pelo descumprimento de tabelamento temporário de preços. Se após o período de tabelamento, aqueles que o descumpriram não fossem

punidos e eles tivessem a garantia prévia disso, por que então cumprir a lei no período em que estava vigente?

Ora, essa situação já regrada pela nossa codificação penal é absolutamente análoga à questão ora sob exame, pois, apesar de a regra que estabelece o dever de antecipar não ser temporária, cada dever individualmente considerado é provisório e diverso do dever de recolhimento definitivo que se caracterizará no ano seguinte.

Nada obstante, também entendo que as duas sanções (a decorrente do descumprimento do dever de antecipar e a do dever de pagar em definitivo) não devam ser aplicadas conjuntamente pelas mesmas razões de me valer, por terem a mesma função, dos institutos do Direito Penal.

Nesta seara mais desenvolvida da Dogmática Jurídica, aplica-se o Princípio da Consunção. Na lição de Oscar Stevenson, "pelo princípio da consunção ou absorção, a norma definidora de um crime, cuja execução atravessa fases em si representativas desta, bem como de outras que incriminem fatos anteriores e posteriores do agente, efetuados pelo mesmo fim prático". Para Delmanto, "a norma incriminadora de fato que é meio necessário, fase normal de preparação ou execução, ou conduta anterior ou posterior de outro crime, é excluída pela norma deste". Como exemplo, os crimes de dano, absorvem os de perigo. De igual sorte, o crime de estelionato absorve o de falso. Nada obstante, se o crime de estelionato não chega a ser executado, pune-se o falso.

É o que ocorre em relação às sanções decorrentes do descumprimento de antecipação e de pagamento definitivo. Uma omissão de receita, que enseja o descumprimento de pagar definitivamente, também acarreta a violação do dever de antecipar. Assim, pune-se com multa proporcional. Todavia, se há uma mera omissão do dever de antecipar, mas não do de pagar, pune-se a não antecipação com multa isolada.

Assim, consideramos imperioso verificar se houve, em relação aos fatos que ensejaram a autuação de multas isoladas, também a imposição de multa proporcional e em que medida.

O valor tributável é o mesmo (R\$ 15.470.000,00). Isso, contudo, não implica necessariamente numa perfeita coincidência delitiva, pois pode ocorrer também que uma omissão de receita resulte num delito quantitativamente mais intenso.

Foi o que ocorreu. Em razão de prejuízos posteriores ao mês do fato gerador, o impacto da omissão sobre a tributação anual foi menor que o sofrido na antecipação mensal. Desse modo, a absorção deve é apenas parcial.

Conforme o demonstrativo de fls. 21, a omissão resultou numa base tributável anual do IR no valor de R\$ 5.076.300,39, mas numa base estimada de R\$ 8.902.754,18. Assim, deve ser mantida a multa isolada relativa à estimativa de imposto de

renda que deixou de ser recolhida sobre R\$ 3.826.453,79 (R\$ 8.902.754,18 - R\$ 5.076.300,39), parcela essa que não foi absorvida pelo delito de não recolhimento definitivo, sobre o qual foi aplicada a multa proporcional.

Assim, as multas isoladas devem ser canceladas na exata medida em que as suas bases sejam menores que as bases tributáveis anuais utilizadas para fins de aplicação das multas de ofício de IRPJ e CSLL.

No caso em questão, considerando que a soma das bases das multas isoladas é equivalente à base da multa de ofício aplicada (com diferença imaterial de menos de 20 centavos de Real), o entendimento acima resultará no integral cancelamento das multas isoladas.

Constitucionalidade das penalidades aplicadas

Os argumentos relacionados à impossibilidade de se cobrar as penalidades aplicadas em face dos princípios da vedação ao confisco e à preservação do direito de propriedade demandariam uma análise da constitucionalidade das exações, eis que expressamente previstas no artigo 44 da Lei 9.430/1996.

Estando tal lei em vigor, descabe a este colegiado manifestar-se acerca de sua constitucionalidade, nos termos da Súmula CARF n. 2:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vale ressaltar que a não observância de enunciado de súmula do CARF e de resolução do pleno da CSRF é, inclusive, causa de perda de mandato dos Conselheiros, nos termos do Regimento Interno do CARF (art. 45, VI do Anexo II da Portaria MF 343/2015).

Juros sobre multa

Quanto à incidência de juros de mora sobre as multas tributárias aplicadas, basta observar o disposto nos artigos 113, 139 e 161 do CTN para se chegar à conclusão de que os juros moratórios não apenas incidem sobre o principal, mas também sobre a multa de ofício proporcional, já que ambos compõem o crédito tributário constituído, *in verbis*:

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.

(...)

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

(...)

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.

§1 Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§2 O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Não por outra razão, a Lei 9.430/1996, ao tratar da formalização da exigência de crédito tributário composto exclusivamente por multa ou juros de mora afirma, expressamente, a possibilidade de tal incidência:

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.

Ademais, o entendimento de se considerar legítima a incidência de juros de mora sobre a multa fiscal encontra sustentação na jurisprudência da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça (AgRg no REsp 1.335.688PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4/12/2012), que reiterou o entendimento no sentido de ser “*legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário*”, seguindo a linha já adotada pela Segunda Turma do mesmo Tribunal (REsp nº 1.129.990/PR, em 1/9/2009).

Termo inicial da contagem dos juros

Por fim, a Recorrente reitera argumento trazido na impugnação e já rechaçado na decisão recorrida, de que o termo inicial da contagem dos juros de mora seria a lavratura do auto de infração, na medida em que a obrigação tributária apenas nasce com o lançamento.

A Recorrente não deixa claro se este item se refere exclusivamente ao lançamento de juros sobre a multa ou também sobre o principal. Aparentemente, o pedido se restringe aos juros sobre as penalidades aplicadas, conforme se depreende do seguinte trecho da peça recursal:

A obrigação principal como está definida no artigo 114 tem por fato gerador a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. A obrigação gerada impõe a uma prestação, que é o pagamento do tributo na data do seu vencimento. Se no determinado vencimento a obrigação não é

adimplida, dá-se a incidência do artigo 115, pois ocorre a prática ou a abstenção de ato que não se configure obrigação principal.

Sem que a segunda condição se apresente no mundo real, não pode estar configurada a “situação que, na forma da legislação aplicável, impõe prática ou abstenção do ato que não configure obrigação principal”, conforme exige o artigo 115, do CTN.

A obrigação acessória (juros) só se torna exigível desde que a Fiscalização surpreenda o contribuinte em débito. O momento da incidência do aspecto temporal do fato gerador, só pode ser vinculado ao ato administrativo que, através do lançamento, atribui à cobrança de juros.

De qualquer forma, analisando o auto de infração, percebo que os juros sobre o principal do tributo foram aplicados a partir de 1º de fevereiro do ano do vencimento, nos exatos termos do artigo 6º, §2º, da Lei 9.430/1996. Portanto, quanto a este item, embora não esteja claro se ele está contemplado no pedido, observo que não há reparos a se fazer à autuação.

Quanto aos juros sobre as multas, embora a argumentação da Recorrente faça sentido, não é o caso dos autos. O auto de infração em questão não contempla a cobrança de juros sobre multas em período anterior à lavratura do auto de infração – que fique claro: o auto de infração cobra juros sobre o principal do tributo, multa de ofício de 75% sobre este principal e multa isolada de 50% sobre as estimativas não recolhidas, não havendo qualquer lançamento de juros isolados ou de juros sobre as multas. Os juros passarão a correr a partir da notificação do lançamento à contribuinte, eis que compõem o crédito tributário, conforme já se discorreu em item próprio acima. Assim, sob esse ângulo a discussão é descabida.

Conclusão

Ante o exposto voto no sentido de conhecer parcialmente o recurso voluntário, não conhecendo do argumento de que argumento de que a única multa aplicável seria a moratória, de 20%, por preclusão. Na parte conhecida, voto por dar parcial provimento, exclusivamente para excluir as multas isoladas aplicadas.

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Processo nº 19515.720650/2013-26
Acórdão n.º **1401-001.860**

S1-C4T1
Fl. 197
