



Governo do Estado do Rio Grande do Norte
Secretaria de Estado da Tributação
COJUP - Coordenadoria de Julgamentos de Processos Fiscais

Consulta Tributária - Decisão nº: 30/2014

Consulente: Louragás LTDA
IE: 20.201.705-2
Protocolo: 224.934/2014-3
Data: 07.10.2014
Assunto: Obrigação principal e acessória. Juros de mora.

EMENTA. TRIBUTÁRIO. ICMS. CONVERSÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA EM PRINCIPAL. DIES A QUO DOS JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DE DÉBITOS FISCAIS DESTITUÍDA DE CARÁTER DE PENALIDADE.

1. Por força do art. 113 § 3º do CTN, a inobservância de obrigação acessória converte-a em principal, com todos os efeitos jurídicos que tal transformação comporta, incluindo a cobrança através dos mesmos mecanismos aplicados ao tributo.

2. O dies a quo da contagem dos juros moratórios está fixado no mês seguinte ao fato gerador da ocorrência autuada, no dia do vencimento estabelecido para o estrato empresarial integrado pelo contribuinte.

3. A taxa Selic possui mera natureza de índice de atualização monetária, destituída de cunho punitivo decorrente de mora, ao contrário de situação anterior. Precedentes de tribunais superiores, inclusive STF.

1. Identificação da Consulente

Louragás LTDA, sociedade empresária limitada, estabelecimento integrante do segmento do comércio varejista de gás liquefeito de petróleo, com domicílio fiscal na Av. Cândido Dantas de Araújo, 644, município de Currais Novos, Rio Grande do Norte, apresenta CONSULTA TRIBUTÁRIA a esta Secretaria de Estado, nos termos do art. 134 e seguintes, do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário.

Carlos Linneu T. F. da Costa

2. Descrição da Consulta

O contribuinte comunica que foi duplamente autuado em face da conduta de descumprir obrigação acessória e cogita de desistir dos recursos administrativos interpostos no Conselho de Recursos Fiscais, pretendendo quitar à vista os créditos tributários quantificados nos autos de infração. A intenção é a de aproveitar-se dos benefícios previstos no Decreto 21.512/2009, o qual concede aos contribuintes reduções do valor da multa decorrente da infração e do valor dos juros de mora, fruto do atraso do pagamento.

Entretanto, externa surpresa e discordância com os cálculos que lhe foram apresentados, pois segundo a sua interpretação, os procedimentos estariam em confronto com o Regulamento do ICMS, cujo art. 133, *caput* e o § 3º do mesmo dispositivo, assim dispõem:

Art. 133. O crédito tributário, inclusive o decorrente de multas, atualizado monetariamente, será acrescido de juros de mora, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, para títulos federais, acumuladas mensalmente, ao mês ou fração.

§ 3º Os juros previstos neste artigo serão contados a partir do mês em que expirar o prazo de pagamento.

Na manifesta compreensão do consulente, os juros moratórios "somente passam a incidir após o vencimento do prazo dado pelo Fisco para o seu pagamento, ou seja, 13.06.2014 (...) não podendo de modo algum, haver incidência desses juros retroativamente a 2009-2010, como entende a Unidade Regional de Tributação". Segundo aduz e explica o contribuinte, na medida em que nos exercícios de 2009 e 2010 não existia para o contribuinte qualquer obrigação de pagar, que apenas surgiu no mês de 05/2014, no momento da notificação do lançamento, é despropositado remeter-se a cobrança de juros moratórios para os exercícios citados.

O problema posto pelo consulente é desdobrável em dois tópicos, separados, mas mutuamente incluídos, de forma a que seja compreendida a orientação desta Secretaria de Tributação a respeito da matéria trazida pelo contribuinte:

a) *Considerando que a autuação foi proporcionada pelo descumprimento de obrigação de fazer, havia a obrigação de pagar nos períodos reportados pelos lançamentos tributários?*

b) *Os juros moratórios não seriam contados a partir dos lançamentos tributários, quando nasceu a obrigação de pagar?*

3. Admissibilidade da Consulta

A consulta é aparentemente passível de ser liminarmente rejeitada uma vez que envolve matéria litigiosa pendente de decisão administrativa no Conselho de Recursos Fiscais deste Estado. Contudo, em decorrência do fato de que o seu teor não está suscitando controvérsias acerca do fato gerador determinado pelo autuante, contra o qual o contribuinte não se insurge, é do interesse do sujeito ativo oferecer solução, até porque relacionada com o pagamento do imposto a que o consulente se propõe a efetuar. Impõe-se, então, declarar conhecida a consulta.

Carlos Linneu

4. DECISÃO

a) Considerando que a autuação foi proporcionada pelo descumprimento de obrigação de fazer, havia a obrigação de pagar nos períodos reportados pelos lançamentos tributários?

A resposta é necessariamente afirmativa, pois consubstanciada em orientação expressa no mandamento legal insito ao enunciado do § 3º do art. 113 do Código Tributário Nacional. Consoante o aludido dispositivo, a obrigação tributária acessória, desde que objetivamente descumprida, transforma-se em principal no que diz respeito à penalidade pecuniária.

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.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Consoante o § 3º com o § 1º do mesmo artigo - na trilha proporcionada pela interpretação sistemática - se o legislador complementar alçou a obrigação acessória à condição de principal e sendo que umas das características da natureza jurídica desta é o pagamento, surgiu imperativamente a obrigação de pagar da obrigação acessória, pois juridicamente modificada a sua natureza, nela incorporando-se o caráter de tributo. Decisão do Min. Luiz Fux caminhou nessa direção:

"4. As multas aplicadas pela Receita Federal do Brasil, decorrentes do descumprimento de obrigação acessória, detêm caráter tributário e são incluídas nos programas de parcelamentos de débitos fiscais. Inteligência dos arts. 113, §§ 2º e 3º e 115 do CTN." (STJ, 2ª T, REsp 837.949/RS5, Rel. Ministro LUIZ FUX, abr/2009)".

Não é outra a posição do conhecido advogado paulista, Plínio G. Prado, membro da Academia Brasileira de Direito Tributário, em esclarecedor artigo científico: "se a obrigação for de pagar tributo vencido ou multa anterior já convertida em obrigação de dar em pagamento seu valor (o que também seria tributo vencido), a única penalidade aplicável será, pois, a de juros de mora sobre o valor devido" (<http://bit.ly/ZHkyRv>). Dito de outra forma: a obrigação acessória é convertida em principal, acrescendo-se ao crédito tributário a penalidade dos juros de mora.

b) Os juros moratórios não seriam contados a partir do lançamento tributário, quando nasce a obrigação de pagar?

A resposta é negativa, face às razões elencadas, que embasam a prática presentemente adotada pela Secretaria de Tributação:

Carlos Linneu

b.1) O lançamento tributário constitui-se em procedimento administrativo que tem o condão de reconhecer a certeza e liquidez da obrigação principal, naturalmente remetidas à época da ocorrência. É a inteligência clara e evidente do art. 144 do CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Dado que a obrigação acessória é juridicamente igualada à principal, os mesmos procedimentos de atualização monetária e de aplicação de juros moratórios a ela são igualmente extensivos, como de resto assim compreendeu, por exemplo, a Desembargadora Federal Maria Lúcia Leiria, na mesma trilha descortinada pelo Ministro Luiz Fux:

*... clara é a disposição do § 3º do art. 113 do CTN, de que a sua inobservância converte-a em obrigação principal relativamente a penalidade **pecuniária**, o que significa dizer que a sanção imposta ao **inadimplente** é uma multa que, como tal, constitui uma obrigação principal, sendo exigida e **cobrada através dos mesmos mecanismos aplicados ao tributo** (TRF-4, 1ª T, AgRegAI 2001.04.01.089739-6/RS, salientei).*

Não é por outro motivo que o termo "obrigação", inserida pelo legislador complementar no art. 144, citado, está na forma de gênero, sem direcionar a inteligência do aplicador da norma para uma das duas obrigações tributárias.

b.2) O lançamento transporta os efeitos de reconhecimento da certeza e liquidez da obrigação para o passado. Daí porque, quando a autoridade fazendária aplica o instituto da atualização monetária ao crédito tributário que não esteja fulminado pela decadência, o faz a partir da data do fato gerador, ajustada a uma data de recolhimento bancário para fins de facilitar a administração da Arrecadação e a programação financeira do contribuinte. Normalmente, essa data é fixada para o dia 15 do mês subsequente.

b.3) Nas obrigações líquidas e certas, assim como tal referendadas pelo lançamento tributário, os juros moratórios são contados, então, a partir do vencimento da dívida, dispensando interpelações judiciais como ocorre no Direito Civil ou a interveniência de outros atos administrativos ou judiciais. A data de vencimento decorre de previsão legal inserida no RICMS/RN e obviamente preexistente à notificação do lançamento.

Essa é a leitura extraída do art. 133, § 3º do RICMS, combinada com o art. 130-A, inciso III e de cuja cognição se depreende que nenhuma referência se faz à notificação do lançamento tributário como elemento demarcador de contagem de prazo.

Art. 133. O crédito tributário, inclusive o decorrente de multas, atualizado monetariamente, será acrescido de juros de mora, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-



SELIC, para títulos federais, acumuladas mensalmente, ao mês ou fração.

§ 3º Os juros previstos neste artigo serão contados a partir do mês em que expirar o prazo de pagamento.

Art. 130-A. O recolhimento do ICMS deverá ser realizado nos seguintes prazos:

III - até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, nas seguintes operações ou prestações, salvo disposição específica em contrário:

a) apuração mensal do estabelecimento:

1. industrial;
2. comercial;
3. produtor agropecuário;
4. prestador de serviço de transporte de passageiro, por qualquer via;
5. prestador de serviço de transporte de carga, por qualquer via, no caso de contribuinte credenciado;
6. demais hipóteses não especificadas neste artigo;

A propósito, oportuno o magistério de Paulo de Barros Carvalho:

"... ao contrário do que se dá com as obrigações de direito privado, não é preciso interpelação do devedor para que este seja constituído em mora (CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 21ª edição. Saraiva, 2009, p. 492)".

A Receita Federal do Brasil também adota o procedimento presentemente observado pelo Fisco estadual no tocante aos juros moratórios. O art. 61 da Lei 9.430/96 que dispôs sobre a legislação tributária federal, estabeleceu que os juros de mora são calculados a partir do primeiro dia subsequente ao vencimento do prazo:

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.

De outro lado, cabe relevar que o ângulo sob o qual posicionou-se o contribuinte no trato executivo da matéria bem que teria a proteção do Código Tributário Nacional, pela via do art. 160,

Paulo de Barros Carvalho

mas desde que o Fisco estadual houvesse se evadido de abordá-la no respectivo ordenamento tributário, omissão que não se verifica, como visto acima.

Art. 160. Quando a legislação tributária não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito ocorre trinta dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento.

Por fim, respondidas as questões postas pelo contribuinte, cabe pontuar que a Secretaria de Tributação atualiza monetariamente os débitos fiscais vencidos, adotando como fator de correção a taxa Selic, cuja constitucionalidade foi reconhecida pelo STF e da qual está excluída o caráter de penalidade. O procedimento foi adotado aos autos de infração da consulente, conforme comprovação dos extratos anexos.

RE 733656 AgR/PR - PARANÁ

Relator: Min. RICARDO LEWANDOWSKI

Julgamento: 24/06/2014 - Órgão Julgador: Segunda Turma

Ementa: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA MORATÓRIA. TAXA SELIC COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS PAGOS EM ATRASO. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

V - Configurada a impossibilidade, por meio do recurso extraordinário, de rever a decisão na parte em que aplicou juros sobre multa moratória, verifica-se que é constitucional a incidência de Taxa Selic como índice de atualização dos débitos tributários pagos em atraso.

É a resposta à Consulta Tributária. Nos termos do art. 148 § 3º do Decreto 13.796/98, bem como em decorrência da necessidade de que o resultado desta consulta tributária represente a orientação oficial desta Secretaria - art. 134 do Decreto 13.796/98 - sugiro o seu encaminhamento ao Sr. Secretário de Tributação. Sendo acolhida, remeta-se cópia ao Setor de Protocolo Geral para encaminhamento ao consulente.

Natal, 22 de outubro de 2014


Carlos Linneu Torres Fernandes da Costa

AFTE 2 - mat. 154.381-4