



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

Processo n° 10218.000401/2008-33
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-001.377 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de fevereiro de 2014
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente TRANSPORTADOR REVENDEDOR OLIVI LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. APURAÇÃO. ARBITRAMENTO DO LUCRO. AUSÊNCIA DE PRESSUPOSTO LEGAL.

A imputação, por meio de aplicação de presunções previstas em lei, de omissão de receitas, por si só, não autoriza o arbitramento do lucro. Nos termos do art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995, “*verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão*”.

DUPLICIDADE DE TRIBUTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Se os elementos carreados ao processo deixam claro que a autoridade autuante apurou a matéria tributável de modo a evitar a duplicidade de incidência tributária, descabe falar em “bitributação”, mormente na circunstância em que o raciocínio empregado pela contribuinte deriva de interpretação equivocada dos fatos.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS MORATÓRIOS.

Nos termos da legislação de regência, procede a incidência de juros de mora com base na taxa SELIC sobre a multa de ofício não paga no vencimento.

Em consonância com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. No crédito tributário estão compreendidos o valor do tributo e o valor da multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, **por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães (Relator), relativamente aos juros de mora sobre a multa de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas.**

“documento assinado digitalmente”

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

“documento assinado digitalmente”

Paulo Jakson da Silva Lucas

Redator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Trata o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS), relativas ao ano-calendário de 2003, formalizadas em razão da imputação das seguintes infrações: i) suprimimento de numerário não comprovado; ii) ausência de contabilização de compras (mercadorias, matérias primas e insumos); e iii) saldo credor de caixa.

Inconformada, a contribuinte interpôs impugnação, por meio da qual argumentou:

- que o auto de infração teria sido lavrado por autoridade incompetente, em virtude de incorreções na expedição dos Mandados de Procedimento Fiscal (MPF) que ampararam a fiscalização;

- que as incorreções que redundaram na conclusão de "suprimimento de caixa não provado" teriam resultado de imperícia do profissional de contabilidade que fora contratado por ela para apuração do lucro real;

- que a ausência de escrituração das compras, de matérias primas, e insumos, a teria surpreendido, pois nunca teria deixado de remeter as notas para que fosse feita a escrita contábil;

- que seria inexistente o saldo de R\$ 2.055.395,64 na conta caixa, e, mais uma vez, reputou esta incoerência à ignorância do contador;

- que teria havido lançamento em duplicidade, pois a autoridade fiscal tributou os "cheques sem comprovação de destinação" também como "cheques destinados ao pagamento de notas fiscais não contabilizadas", onerando o saldo credor de caixa apurado;

- que a Fiscalização não teria acatado a justificativa da maior parte dos cheques em virtude de não serem coincidentes com os valores das despesas pagas, porém, a emissão de cheques próprios seria feita apenas para cobrir a diferença do montante relativo a cheques de terceiros;

- que o simples fato de o cheque ter passado por compensação já demonstraria que o recurso fora utilizado para pagamentos da empresa, não devendo transitar pela conta caixa, sendo um erro contábil e não uma omissão de receita;

- que, se a Fiscalização não aceitasse os seus argumentos, deveria ter considerado como omissão de receita apenas a diferença individualmente, levando em conta os pagamentos parcialmente comprovados;

- que teria havido erro na apuração do saldo credor de caixa, pois a autoridade fiscal deveria ter utilizado saldos credores e não valores de operações que julgara indevidas;
- que a Fiscalização teria tributado o mesmo fato gerador duas vezes, ocasionando a prática denominada "*bis-in-idem*";
- que teve no ano da autuação mais de 90% (noventa por cento) de suas vendas quitadas em dinheiro, cheques à vista e pré-datados;
- que grande parte dos cheques estornados pela Fiscalização foram utilizados para pagamentos das notas fiscais que foram considerados como não contabilizadas;
- que, se esta tese prosperar, estaria caracterizado o "*bis-in-idem*", pois o mesmo fato contábil estaria sendo tributado como omissão de contabilização de compras e como omissão de receitas pelo estorno dos cheques utilizados para pagamento das mesmas compras;
- que teria havido lançamentos em duplicidade de estorno de cheques, o que tornaria incorreta a base de cálculo do lançamento fiscal;
- que apresentava perícia contábil acerca da recomposição do caixa e notas explicativas efetuadas pelo profissional José Carlos Nogueira Fernandes;
- que a própria autoridade fiscal demonstrou que a contabilidade não fora procedida na forma das leis comerciais e fiscais, sendo imprestável para apuração pelo lucro real;
- que a autoridade fiscal deveria ter "desclassificado a escrita contábil", pois havia falta de registros de compra, o que já seria motivo para a desclassificação contábil e da apuração pelo lucro real;
- que o próprio valor do lucro apurado pela Fiscalização seria impossível de ser auferido no tipo de atividade exercido por ela;
- que a maior evidência da impossibilidade seria o fato de a sistemática do lucro presumido adotar percentual de 1,6% (um inteiro e seis décimos por cento) para a apuração do lucro líquido;
- que o correto teria sido a Fiscalização apurar o resultado fiscal pelo lucro arbitrado;
- que as omissões relativas ao 1º trimestre de 2003 teriam sido alcançadas pela decadência motivo pelo qual deveriam ser excluídas do lançamento tributário;
- que a apuração de um lucro tributável de R\$ 5.574.937,12, como determinado pela Fiscalização, revelaria efeito confiscatório;
- que teria optado pela apuração com base no lucro real, pois suas condições operacionais seriam extremamente difíceis e a impediriam de auferir lucros superiores ao percentual de 1,6% do seu faturamento;

- que, a título de simulação, demonstrava que, utilizando o percentual de lucro presumido de 1,6%, seu faturamento deveria ser de R\$ 348.433.570,00, para uma base de cálculo de R\$ 5.574.937,12, similar à utilizada no lançamento;

- que a base de cálculo adequada seria de R\$ 753.449,18, com a utilização do percentual de 1,6% de lucro presumido;

- que o lançamento seria confiscatório.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém, Pará, apreciando as razões trazida pela defesa, decidiu, por meio do acórdão nº 01-21;419, de 14 de abril de 2011, pela procedência dos lançamentos tributários.

O referido julgado restou assim ementado:

DEMONSTRATIVO DE EMISSÃO E PRORROGAÇÃO - CIÊNCIA – O MPF - Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Seu vencimento não constitui, por si só, causa de nulidade do lançamento e nem provoca a reaquisição de espontaneidade por parte do sujeito passivo. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração.

IRPJ.LUCRO ARBITRADO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL.

LIVROS COMERCIAIS E FISCAIS. INTIMAÇÃO. NÃO APRESENTAÇÃO. ARBITRAMENTO DO LUCRO. POSSIBILIDADE.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do Ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos comerciais e fiscais, a que estiver obrigado a escriturar.

IRPJ.LUCRO ARBITRADO. ABANDONO DA ESCRITA CONTÁBIL. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL, a escrituração imprestável deve, tanto do ponto de vista dos lançamentos, como da documentação não conter vícios isolados, mas de conjunto; impedir, ou dificultar sobremaneira, o conhecimento da verdade material; caso os vícios sejam isolados, não há que se falar em arbitramento de lucros.

Irresignada, a contribuinte apresentou o recurso voluntário de fls. 940/953, sustentando:

- a nulidade dos lançamentos do IRPJ e da CSLL pelo fato de a Fiscalização não ter adotado a sistemática do lucro arbitrado;

- que, ainda que não fossem nulos, os lançamentos de IRPJ e CSLL (assim como os autos de infração de PIS/COFINS) implicam bitributação sobre a mesma receita omitida (notadamente no que se refere às infrações "suprimento de numerários" e "saldo credor de caixa").

Adita, ainda, que é ilegítima a incidência de juros moratórios sobre as penalidades de ofício aplicadas.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 564/590, foram imputadas à contribuinte fiscalizada as seguintes infrações:

i) omissão de receitas, caracterizada pela realização de suprimentos de numerários por parte do sócio, sem que restassem comprovadas a origem e a efetividade da entrega dos recursos empregados em tais operações (R\$ 315.000,00, em 02/05/2003; R\$ 132.000,00, em 06 de maio de 2003; e R\$ 94.000,00, em 13 de maio de 2003);

ii) omissão de receitas, caracterizada pela ausência de contabilização de mercadorias, matérias-primas e outros insumos¹, conforme discriminação abaixo;

- 04/2003: R\$ 221.034,69

- 05/2003: R\$ 507.666,62

- 06/2003: R\$ 349.096,50

- 07/2003: R\$ 105.341,40

- 08/2003: R\$ 162.911,70

- 09/2003: R\$ 48.369,00

- 10/2003: R\$ 283.721,10

- 11/2003: R\$ 180.278,80

- 12/2003: R\$ 185.293,15

- iii) omissão de receitas, caracterizada por saldo credor de caixa.

Apresentada impugnação, o crédito tributário constituído foi integralmente mantido pela autoridade julgadora de primeira instância.

Cumprido destacar que no recurso voluntário a contribuinte segue uma linha de argumentação diferente da esposada na peça impugnatória.

¹ Cabe registrar que, embora a Fiscalização tenha feito menção à falta de contabilização de compras, foram carreados aos autos elementos comprobatórios dos pagamentos ("listagem de pagamentos efetuados"), devidamente confirmados pelos fornecedores circularizados. Ademais, a infração foi capitulada no art. 40 da Lei nº 9.430, de 1996, que estabelece que a falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica caracteriza omissão de receita.

Com efeito, na impugnação interposta as alegações da ora Recorrente foram dirigidas no sentido de: sustentar a nulidade do feito fiscal em virtude de irregularidades associadas ao Mandado de Procedimento Fiscal; de argumentar que o profissional de contabilidade por ela contratado não dispunha de conhecimento para promover a escrituração contábil de suas operações e, por decorrência, apurar a base tributável dos tributos; de alegar que houve um lançamento em duplicidade, “*tendo em vista de que a autoridade fiscal, no lançamento dos cheques sem comprovação de destinação, tributou também os cheques destinados ao pagamento das notas fiscais não contabilizadas*”; de que os registros a crédito da conta CAIXA não eram coincidentes com os feitos a débito em virtude da utilização de cheques de terceiros no pagamento de duplicatas e demais despesas; de alegar ter havido inconsistência na recomposição da conta CAIXA; a sustentar que, no caso, a Fiscalização deveria ter arbitrado o lucro; de alegar a ocorrência de caducidade; e, por fim, de argumentar que a autuação teve efeitos confiscatórios. No recurso voluntário impetrado, entretanto, a contribuinte traz, apenas, alegações relacionadas à forma de tributação adotada pela Fiscalização, à duplicidade de tributação e à impossibilidade de incidência de juros de mora sobre a penalidade aplicada.

Aprecio, pois, os argumentos trazidos em sede de recurso voluntário.

FORMA DE TRIBUTAÇÃO

Alega a Recorrente que os lançamentos são nulos pelo fato de a Fiscalização não ter adotado a sistemática do lucro arbitrado para fins de apuração dos tributos devidos.

Não merece acolhimento o argumento da Recorrente.

Como é cediço, o arbitramento do lucro é medida extrema, somente autorizada na circunstância em que, comprovadamente, não é possível apurar ou aferir a base de cálculo do tributo por qualquer das outras formas de tributação.

No caso vertente, a contribuinte apurou as bases de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido pela sistemática do lucro real, conforme declaração de informações de fls. 08/75, mantendo, para tanto, escrituração em livros revestidos das formalidades legais, conforme determinado pela legislação de regência.

O fato de a Fiscalização, em procedimento de auditoria, identificar registros contábeis desprovidos de documentação hábil capaz de comprovar os históricos neles consignados; de constatar, por meio de eficiente circularização em fornecedores, que inúmeros pagamentos não foram contabilizados; e que a conta CAIXA foi inflada por meio de registros contábeis impróprios, não pode, à evidência, ensejar a forma de tributação requerida pela autuada. Isto porque tais fatos são insuficientes à decretação da imprestabilidade da escrituração, única hipótese que, no presente caso, poderia servir de fundamento para a providência em questão (arbitramento do lucro).

Em sentido oposto ao sustentado pela Recorrente, cabe destacar que o comando legal é expresso no sentido de que, uma vez verificada a omissão de receita, a autoridade tributária deve determinar o valor do imposto de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, *caput*, abaixo reproduzido).

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de

tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

A tese de que, em virtude do volume de receita mantido à margem da escrituração, a tributação se deu sobre a receita, não merece acolhimento, eis que não existem elementos capazes de assegurar de que as despesas vinculadas às receitas sonegadas não foram apropriadas no resultado². De qualquer forma, ainda que assim não seja, o pressuposto lógico é de que tais despesas, eventualmente não contabilizadas, foram da mesma forma quitadas por meio de recursos mantidos à margem da escrituração.

Com o devido respeito, tenho por certo que, caso a Fiscalização tivesse (IMPROPRIAMENTE) decretado a imprestabilidade da escrituração e, por decorrência, arbitrado lucro, a alegação primeira da Recorrente teria sido direcionada no sentido de demonstrar a improcedência da providência.

DUPPLICIDADE DE TRIBUTAÇÃO

Afirma a Recorrente que os lançamentos implicaram em “bitributação” sobre a receita omitida, notadamente no que se refere às infrações “suprimento de numerário” e “saldo credor de caixa”. Alega que o saldo credor decorreu exclusivamente do estorno dos valores de “suprimento de numerário por sócio”. Diz que a ocorrência de duplicidade de tributação também pode ser constatada ao se verificar que, no lançamento dos cheques sem comprovação de destinação, a autoridade fiscal tributou também os cheques destinados ao pagamento das notas fiscais não contabilizadas.

Equivoca-se a Recorrente.

Como detalhadamente descrito no Termo de Verificação Fiscal, a autoridade tributária, ao examinar os registros efetuados na conta CAIXA, constatou duas impropriedades, quais sejam: a) contabilização antecipada de ingressos; e b) lançamentos cruzados, em que cheques sacados ou compensados foram debitados à referida conta sem que fossem, na mesma data e pelo mesmo valor, dela creditados.

Esclareceu a autoridade fiscal que a antecipação de ingressos no CAIXA não resultou em apuração de saldo credor.

No que tange à segunda ocorrência, entretanto, efetuada a recomposição da conta, foram identificados saldos credores, conforme demonstrativo de fls. 591/608.

O equívoco cometido pela Recorrente é explicado pelo fato de ela entender que os saldos credores submetidos à tributação derivaram do quadro apresentado às fls. 12 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 575 do processo). O referido quadro foi utilizado pela autoridade fiscal visando tão somente reforçar a tese que os suprimentos supostamente feitos pelo sócio tiveram por objetivo impedir o denominado “estouro do CAIXA”, vez que, ali, excluídos os montantes supridos, restaram revelados saldos credores na conta CAIXA.

² Conforme registros feitos na declaração de informações apresentada à Receita Federal, a contribuinte apresentou prejuízo fiscal e base de cálculo negativa em todos os trimestres do ano de 2003, cabendo registrar que a Fiscalização, para fins de determinação dos montantes a serem lançados de ofício, cuidou de promover a compensação desses resultados negativos.

Resta evidente, assim, que o demonstrativo que serviu de suporte para a tributação da receita omitida com base nos saldos credores da conta CAIXA, derivaram, única e exclusivamente, da desconsideração de valores que, por não terem transitado efetivamente pelo CAIXA mas terem sido dela debitados, necessariamente deveriam ter sido creditados, de modo a restabelecer a neutralidade dos registros efetuados.

Note-se que, diferentemente do alegado pela Recorrente, na recomposição da conta CAIXA a Fiscalização não efetuou qualquer ajuste relacionado aos suprimentos de numerários.

A alegação de que autoridade fiscal desconsiderou, na recomposição do CAIXA, cheques destinados ao pagamento de notas fiscais não contabilizadas, não encontra respaldo nos autos.

O fragmento abaixo reproduzido, extraído do Termo de Verificação Fiscal, demonstra que a autoridade autuante teve o cuidado de, ao recompor os saldos da conta CAIXA, evitar a duplicidade de tributação, senão vejamos:

[...]

Como visto, num primeiro momento, a empresa apresentou missiva que, conforme já salientado no Termo de Constatação e de Intimação Fiscal de 23/5/2008, não coligiu elementos dotados de consistência para justificar a destinação dos cheques listados, sendo-lhe, portanto, dada oportunidade de se manifestar com maior propriedade.

Com efeito, numa segunda ocasião, a fiscalizada também deixou de apresentar argumentos e documentos bastantes para suportar os lançamentos a débito da conta Caixa. Aliás, de forma à parte, ela enfatizou que "recebe cheque de seus clientes e os utiliza diretamente para pagamentos de suas contas sendo os lançamentos procedidos em contrapartida da conta Caixa, sendo que tais registros "não separam o que refere-se a dinheiro os cheques recebidos de clientes diversos".

Ora, para se cogitar em aceitar a refutação aduzida acima, eis que deveria estar apoiada em sua Contabilidade. Todavia, examinando-se exaustivamente seus livros contábeis no que diz respeito às vendas de mercadorias, especialmente aquelas realizadas à vista, não conseguimos localizar na conta Caixa os lançamentos que "supostamente" corresponderiam a essas receitas.

Como regra, o sujeito passivo não trouxe qualquer documento comprobatório dos pagamentos efetuados, bem assim não apontou em sua Contabilidade os lançamentos de saída dos valores anteriormente debitados em Caixa.

Por outro lado, tanto na primeira quanto na segunda resposta, a fiscalizada referiu-se a pagamentos de notas fiscais de compras omitidas (constantes do item IV.2 acima) através de cheques que foram elencados como não possuidores de destinação efetiva. **Entretanto, antes de ser intimada pela segunda vez, já havíamos percebido isso, tanto é assim, que, para efeito da recomposição do saldo de Caixa, consideramos os débitos dos cheques cujos valores e datas estão condizentes com as notas fiscais não escrituradas. Evitou-se, assim, tributar a mesma base duas vezes.** Por oportuno, vejam abaixo as alocações feitas por esta fiscalização, tendo por base o anexo ao Termo de Intimação Fiscal de 13/3/2008:

Processo nº 10218.000401/2008-33
Acórdão n.º 1301-001.377

S1-C3T1
Fl. 1.995

compreende o valor do tributo e da multa por lançamento de ofício. Sobre a multa por lançamento de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora. Em se tratando de tributos cujos fatos geradores tenham ocorrido após 31/12/1994, sobre a multa por lançamento de ofício incidem juros de mora de 1% ao mês.

Assim, considerado tudo que do processo consta, conduzo meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para determinar que na execução da presente decisão sejam cobrados juros de mora de 1% sobre a multa de ofício lançada.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães - Relator

Voto Vencedor

Em que pese o bem elaborado e fundamentado voto do Ilustre Relator, durante as discussões ocorridas por ocasião do julgamento do presente litígio surgiu divergência quanto ao entendimento acerca da incidência dos juros de mora com base na taxa SELIC sobre a multa de ofício lançada.

Para o Relator, sobre a multa por lançamento de ofício incidem juros de mora de 1% ao mês. Não foi essa, contudo, a conclusão a que chegou esta Turma Ordinária.

Sobre esse tema a jurisprudência tem sido muito controvertida.

Confrontemos, pois, a legislação com o fato concreto.

Trata-se de multa por lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos em 2003.

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.

Para uma melhor compreensão da matéria, vejamos o que diz os dispositivos legais acerca das multas e dos juros de mora, incidentes sobre os créditos tributários não pagos nos respectivos vencimentos.

Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991

CAPÍTULO VII – Das Multas e dos Juros de Mora

Art. 59 – Os tributos e contribuições administrados pelo Departamento da Receita Federal, que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de um por cento ao mês calendário ou fração, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigido monetariamente.

§ 1º A multa de mora será reduzida a dez por cento, quando o débito for pago até o último dia útil do mês subsequente ao do vencimento.

§ 2º A multa incidirá a partir do primeiro dia após o vencimento do débito; os juros, a partir do primeiro dia do mês subsequente.

.....

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

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;

.....

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 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 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 do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

.....

Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002

Art. 29. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de UFIR, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

§ 1º A partir de 1º de janeiro de 1997, os créditos apurados serão lançados em reais.

§ 2º Para fins de inscrição dos débitos referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.

§ 3º Observado o disposto neste artigo, bem assim a atualização efetuada para o ano de 2000, nos termos do art. 75 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fica extinta a Unidade de

Referência Fiscal – UFIR, instituída pelo art. 1º da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Art. 30. Em relação aos débitos referidos no art. 29, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, se depreende claramente que os legisladores definiram inicialmente como base de incidência de juros de mora, **tributos e contribuições** e, posteriormente, **débitos de qualquer natureza** para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União.

Logo, em consonância com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Portanto, no crédito tributário estão compreendidos o valor do tributo e o valor da multa.

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

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, sujeita-se aos juros de mora com base na taxa SELIC.

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

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas – Redator Designado