



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

Processo nº 10746.720373/2013-63
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-002.700 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2015
Matéria IRPF
Recorrente JOSE EDUARDO SENISE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESTAÇÃO INDIVIDUAL DE SERVIÇOS EM ATIVIDADE DE DIRETOR EXECUTIVO. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA. INCIDÊNCIA

São tributáveis os rendimentos do trabalho ou de prestação individual de serviços, com ou sem vínculo empregatício, independentemente a tributação da denominação dos rendimentos, da condição jurídica da fonte e da forma de percepção das rendas, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, art. 3º, § 4º). Os rendimentos auferidos pela prestação individual de serviços em atividade de Diretor Executivo, que são prestados de forma pessoal, são tributados na pessoa física.

MULTA QUALIFICADA. INOCORRÊNCIA.

Em suposto planejamento tributário, quando identificada a convicção do contribuinte de estar agindo segundo o permissivo legal, sem ocultação da prática e da intenção final dos seus negócios, não há como ser reconhecido o dolo necessário à qualificação da multa, elemento este constante do caput dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

EXCLUSÃO DOS VALORES PAGOS A TÍTULO DE TRIBUTAÇÃO NA FIRMA INDIVIDUAL PRESTADORA DO SERVIÇO DO IMPOSTO APURADO NA PESSOA FÍSICA. A BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE OFÍCIO DEVE SER O MONTANTE DO IMPOSTO APÓS A EXCLUSÃO DOS VALORES PAGOS NA FIRMA INDIVIDUAL PRESTADORA DO SERVIÇO.

A despeito do equívoco de tributar os rendimentos do trabalho na firma individual, deve-se aproveitar, na quantificação do imposto devido, os pagamentos feitos, abatendo-os do imposto devido, remanescendo dessa

forma um imposto de renda na pessoa física minorado, que passa a ser a base de cálculo da multa de ofício

LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA.

A obrigação tributária principal compreende o tributo e a multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, bem como determinar a compensação dos tributos eventualmente pagos pela firma individual, passíveis de compensação, relativos aos rendimentos objeto da autuação. Quanto aos juros de mora incidentes sobre a multa de ofício, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros GERMAN ALEJANDRO SAN MARTÍN FERNÁNDEZ (Relator), GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado) e NATHÁLIA CORREIA POMPEU (Suplente convocada). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA. Fez sustentação oral pelo Contribuinte o Dr. Daniel Vitor Bellan, OAB/SP 174.745.

(Assinado Digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Eduardo Tadeu Farah – Redator *ad hoc*.

(Assinado Digitalmente)

Francisco Marconi de Oliveira - Redator do voto vencedor.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO (Presidente), GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ (Relator), GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado), MARCIO DE LACERDA MARTINS (Suplente convocado), FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA e NATHALIA CORREIA POMPEU (Suplente convocada). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros EDUARDO TADEU FARAH, NATHÁLIA MESQUITA CEIA e GUSTAVO LIAN HADDAD.

Relatório

Em sessão plenária do dia 11 de março de 2015 foi julgado no CARF o processo nº 10746.720373/2013-63, porém até o momento o Conselheiro Relator não formalizou o respectivo acórdão, razão pela qual foi necessária a designação de Redator *ad hoc*, nos termos do art. 17, inciso III, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, conforme Despacho de fl. 1190.

Transcreve-se a minuta do relatório lida em sessão e disponibilizada pelo Conselheiro Relator no repositório institucional de minutas de acórdãos (Pasta "P"):

Em ação levada a efeito no contribuinte acima qualificado, apurou-se o crédito tributário na importância correspondente a R\$ 2.920.482,99 (dois milhões, novecentos e vinte mil, quatrocentos e oitenta e dois reais e noventa e nove centavos) relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – **OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA, anos-calendário de 2008 e 2009**, sendo R\$ 1.030.993,44 referentes ao imposto, R\$ 1.546.490,16 referentes à multa proporcional e R\$ 342.999,39 referentes aos juros, em conformidade com o fundamento legal de fls. 725.

A infração apurada, que resultou na constituição do crédito tributário referido, encontrase relatada no Termo de Verificação Fiscal (fls. 734 a 758) e nos dá conta dos seguintes aspectos:

O fiscalizado foi contratado como Diretor Executivo da Carol Cooperativa dos Agricultores de Orlândia, em 8 de maio de 2006, conforme Ata da Reunião Extraordinária do Conselho de Administração da CAROL, de 15/09/2006, convocada especificamente para o fim, e atuou nesta empresa exclusivamente nesta condição (Diretor Executivo) durante todo o período sob fiscalização;

A empresa individual J. E. Senise Consultoria Empresarial teve seu registro protocolado na JUCESP somente em 31 de maio de 2006, portanto, após a contratação do fiscalizado no cargo de Diretor Executivo.

A empresa individual não é considerada pessoa jurídica pelo Código Civil; A empresa individual J. E. Senise Consultoria Empresarial tem como objeto social a prestação exclusiva de serviços de assessoria e consultoria empresarial e nunca contratou funcionários conforme consulta a GFIP Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social Cadastro Nacional de Informações Sociais, não podendo ser equiparada à pessoa jurídica, conforme previsto no Art. 150, § 2o, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99);

O contrato de prestação de serviços celebrado entre a Carol e a empresa individual do fiscalizado teve com objeto a **prestação de serviços profissionais** na gestão geral e executiva da CONTRATANTE, compreendendo além das competências da Diretoria Executiva da CONTRATANTE, igualmente, os serviços de assessoria e consultoria empresarial, foi assumido na condição de pessoa física de JOSÉ EDUARDO SENISE e não de sua empresa individual;

Os fatos comprovam de maneira inequívoca que o fiscalizado, mesmo tendo celebrado contrato de prestação de serviços entre a sua empresa individual J. E. Senise Consultoria Empresarial e a Carol Cooperativa dos Agricultores de Orlândia, prestou pessoal e exclusivamente os serviços estabelecidos no referido contrato, em especial atuando no cargo de Diretor Executivo, nas dependências da Carol, assessorado pelo corpo de funcionários da contratante;

Durante o período sob fiscalização a empresa individual J. E. Senise recebeu exclusivamente da pessoa jurídica Carol;

O contrato celebrado entre a empresa individual J. E. Senise Consultoria Empresarial e a Carol foi efetuado única e exclusivamente com o objetivo de obter **vantagem para ambas os contratantes: uma tributação mais privilegiada na pessoa**

jurídica pelo fiscalizado e evitar o recolhimento da contribuição previdenciária de 20% sobre os serviços prestados pela contratante;

Concluiu a fiscalização que, no período sob fiscalização, tanto pelo aspecto formal, de que a empresa individual do fiscalizado J. E. Senise Consultoria Empresarial não poderia se equiparar à pessoa jurídica pela legislação de imposto de renda, quanto pela essência dos serviços prestados pelo fiscalizado na Carol no cargo de Diretor Executivo, que somente poderiam ser realizados na condição de pessoa física, **TODOS OS RENDIMENTOS DE SERVIÇOS PRESTADOS NA EMPRESA CAROL PELA EMPRESA INDIVIDUAL J. E. SENISE CONSULTORIA EMPRESARIAL DEVEM SER TRIBUTADOS NA PESSOA FÍSICA DO FISCALIZADO.**

Foram acrescentados à base de cálculo declarada em DIRPF pelo contribuinte os valores de rendimentos de prestação de serviços recebidos da Carol relacionados na Tabela abaixo e que foram indevidamente levados a tributação na J. E. Senise Consultoria Empresarial: Rendimento de R\$ 1.825.265,40, no ano-calendário 2008 e R\$ 1.923.801,66, em 2009.

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA E LAVRATURA DE REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

Durante o curso do procedimento fiscal, ficou evidenciado de forma contundente que o fiscalizado, contratado para assumir o cargo de Diretor Executivo da Carol, constituiu a empresa individual J. E. Senise Consultoria Empresarial com o propósito exclusivo de usufruir vantagem de uma tributação menor na pessoa jurídica já que toda a sua atuação, no período sob fiscalização, foi exclusivamente na condição de prestação de serviços privativos de pessoa física. Esta conduta, de modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária de modo a reduzir o montante de imposto devido, em tese, poderia ser tipificada como "fraude" conforme previsto no artigo 72 da Lei nº 9.402 de 30 de novembro de 1964

Além disto, o fato de o fiscalizado ter celebrado em nome de sua empresa individual um contrato de prestação de serviços com a Carol Cooperativa dos Agricultores de Orlândia para assumir as "*competências da Diretoria Executiva*", e de a Carol ter contratado uma "empresa" no cargo de Diretor Executivo, privativo de pessoa física, demonstra de maneira inequívoca o conluio entre as partes, contratante e contratado, que por si só é uma conduta dolosa, conforme artigo 73 da Lei nº 9.402 de 30 de novembro de 1964

Assim, pelas evidências acima apontadas, restando caracterizado o evidente intuito de fraude, mediante conduta dolosa que procura evitar o conhecimento, pela autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador, bem assim modificar e excluir características essenciais deste, utilizando-se, inclusive, de conluio, foi qualificada a multa em 150%, conforme previsto no parágrafo 1º do artigo 44 da Lei 9.430/96.

Pelas razões acima explanadas e nos termos do Decreto nº 2.730 de 10/08/98 e Portaria RFB nº 2439 de 21 de dezembro de 2010, protocolizou-se processo de Representação Fiscal para Fins Penais (Processo nº 10746.720374/201316), o qual se encontra apensado ao presente, juntamente com os elementos de prova.

Em 03/05/2013 foi lavrado o Auto de Infração, tomando o autuado ciência em 08/05/2013, conforme AR de fls. 760. Ingressou com a Impugnação (fls. 780 a 819) em 07/06/2013, na qual procura demonstrar a improcedência da autuação, alegando, em resumo, o seguinte:

Em que pese os argumentos apresentados pela Autoridade Fiscal, oportunamente rebatidos no curso da Impugnação, é de se notar que a prestação de serviços de forma pessoal, por si só, não obsta a apuração dos lucros da empresa

segundo o regime de tributação da pessoa jurídica, conforme determinado pelo artigo 146 do Decreto nº 3.000/1999 ("RIR/1999");

Em outras palavras, o que pretende a Autoridade Fiscal com sua acusação é afirmar que o contrato celebrado entre partes foi simulado, tendo como único objetivo a redução da carga tributária suportada por ambas.

Não consta, porém, no Auto de Infração a acusação de simulação, pelo que, qualquer tentativa de se desconsiderar o negócio jurídico pactuado entre os contribuintes, em razão de suposta simulação, esbarra na falta de fundamentação do lançamento de ofício, que conduz, necessariamente à sua nulidade.

Note-se, neste ponto, que não se encontra no Auto de Infração qualquer alegação quanto à inexistência da J. E. Senise, à inefetividade do negócio jurídico celebrado com a CAROL ou da ausência de prestação dos serviços contratados. Ao contrário, as acusações da Autoridade Fiscal passam à margem destes atos, sem considerá-los, mas jamais demonstrando, de forma cabal, o ilícito que, em tese, autorizaria a sua desconsideração.

Diga-se "em tese", pois a vigência do parágrafo único do artigo 116 do CTN, que introduziu a norma antielisiva no ordenamento jurídico brasileiro, autorizando a Autoridade Administrativa a desconsiderar os atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, está condicionado à edição de lei ordinária que o regulamente, a qual ainda não foi editada.

A impossibilidade de desconsideração dos negócios jurídicos celebrados pelo contribuinte (art. 116, § único, CTN). Na falta ausência de lei ordinária que supra a condição estabelecida pelo legislador complementar, a "norma antielisiva" trazida pelo parágrafo único do artigo 116 do CTN não pode produzir efeitos.

A AUSÊNCIA DE PROVA DA ACUSAÇÃO FORMULADA PELA AUTORIDADE FISCAL.

No caso presente, ao imputar à Impugnante as receitas decorrentes do contrato de prestação de serviços celebrado entre a J. E. Senise e a CAROL, afirmando ser a remuneração fixada devida ao Impugnante em razão do cargo de Diretor Executivo ocupado na cooperativa, a Autoridade Administrativa desconsidera o negócio jurídico praticado pelas partes. Não se encontra, porém, nos autos do processo qualquer evidência de que os serviços de consultoria e assessoria empresarial contratados pela CAROL não tenham sido prestados pela J. E. Senise.

Ao contrário, as evidências de sua efetiva prestação são várias:

O resultado dos projetos de reestruturação e profissionalização da gestão da cooperativa desenvolvidos pela J. E. Senise podem ser constatados no aprimoramento dos processos, costumes, políticas, regulamentos e instituições que regulam a maneira como a CAROL passou a ser dirigida, consignados nos estatutos da cooperativa aprovados após a contratação dos serviços de consultoria e assessoria.

O sucesso dos projetos de aperfeiçoamento da governança corporativa foi reconhecido pela CAROL através de aditamento contratual celebrado pelas partes em 11 de fevereiro de 2007 (*Doc. 05*), estabelecendo remuneração adicional variável em função dos resultados positivos obtidos em razão do trabalho da J. E. Senise.

Também dão conta da efetiva prestação dos serviços pactuados pela J. E. Senise a disparidade entre a remuneração do Impugnante e dos demais membros do Conselho de Administração da CAROL.

Tal situação é reconhecida pela própria Autoridade Fiscal que, no Termo de Verificação Fiscal, reconhece não haver a atribuição de qualquer remuneração ao Impugnante em razão da nomeação para o cargo de Diretor Executivo, enquanto a remuneração dos demais membros do Conselho de Administração é fixada em Assembléia Geral.

De fato, não é de se esperar que o Diretor Executivo, que, para todos os efeitos, está subordinado aos demais membros do Conselho de Administração da cooperativa, receba, em razão de seu mandato, remuneração mais de três vezes superior à atribuída ao Presidente e ao Vice-Presidente da CAROL.

OS ELEMENTOS FÁTICOS EM QUE SE APOIA O AUTO DE INFRAÇÃO. O CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS CELEBRADO ENTRE J. E. SENISE E CAROL.

Visando à implementação de diversos projetos de reestruturação e profissionalização da gestão da cooperativa, a CAROL celebrou, em junho de 2006, contrato de prestação de serviços com a J. E. Senise (Doc. 04). tendo por objeto a prestação de serviços de assessoria e consultoria empresarial, visando à melhor evolução das atividades da cooperativa.

Como se vê, ao descrever seu objeto, o contrato faz firme distinção entre os serviços de gestão geral e executiva, próprios da Diretoria Executiva, dos serviços de assessoria e consultoria empresarial prestados pela J. E. Senise, que em nada se confundem os primeiros.

Importante notar que a referida cláusula não menciona a contratação da pessoa do Impugnante para o cargo de Diretor de Diretor executivo, mas atribui à J. E. Senise, dentre outras obrigações, a prestação de serviços de gestão geral e executiva, compreendidos aqueles de competência da Diretoria Executiva.

Não se pode, portanto, inferir do objeto desta avença que o Impugnante, através do contrato celebrado pela J. E. Senise, tenha sido contratado para o cargo de Diretor Executivo da CAROL, nem tampouco que o preço ali fixado diga respeito à remuneração percebida em função das competências da Diretoria Executiva.

De fato, através do contrato celebrado com a CAROL, a J. E. Senise se compromete a diversas prestações. Nenhuma delas, no entanto, diz respeito à nomeação do Impugnante para o cargo de Diretor Executivo da cooperativa.

Respeitado o quanto pactuado pelas partes ante a alegada impossibilidade de desconsideração dos negócios jurídicos praticados pelo contribuinte, é desarrazoado atribuir os valores ali fixados à contrapartida de uma prestação que nem sequer foi objeto do contrato.

O ESTATUTO SOCIAL E AS ATAS DE REUNIÃO DO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO DA CAROL.

Visando à implementação de diversos projetos de reestruturação e profissionalização da gestão da cooperativa, a CAROL celebrou, em junho de 2006, contrato de prestação de serviços com a J. E. Senise (Doc. 04). tendo por objeto a prestação de serviços de assessoria e consultoria empresarial, visando à melhor evolução das atividades da cooperativa.

Como se vê, ao descrever seu objeto, o contrato faz firme distinção entre os serviços de gestão geral e executiva, próprios da Diretoria Executiva, dos serviços

de assessoria e consultoria empresarial prestados pela J. E. Senise, que em nada se confundem os primeiros.

Importante notar que a referida cláusula não menciona a contratação da pessoa do Impugnante para o cargo de Diretor de Diretor executivo, mas atribui à J. E. Senise, dentre outras obrigações, a prestação de serviços de gestão geral e executiva, compreendidos aqueles de competência da Diretoria Executiva.

Não se pode, portanto, inferir do objeto desta avença que o Impugnante, através do contrato celebrado pela J. E. Senise, tenha sido contratado para o cargo de Diretor Executivo da CAROL, nem tampouco que o preço ali fixado diga respeito à remuneração percebida em função das competências da Diretoria Executiva.

De fato, através do contrato celebrado com a CAROL, a J. E. Senise se compromete a diversas prestações. Nenhuma delas, no entanto, diz respeito à nomeação do Impugnante para o cargo de Diretor Executivo da cooperativa.

Respeitado o quanto pactuado pelas partes ante a alegada impossibilidade de desconsideração dos negócios jurídicos praticados pelo contribuinte, é desarrazoado atribuir os valores ali fixados à contrapartida de uma prestação que nem sequer foi objeto do contrato.

O ESTATUTO SOCIAL E AS ATAS DE REUNIÃO DO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO DA CAROL.

Atribuição ao Impugnante do cargo ocupado no órgão executivo se deu tão somente em virtude de uma exigência dos Estatutos da cooperativa, que requeriam a nomeação de um diretor. Não obstante a designação, as funções pertinentes a este cargo jamais foram de fato prestadas pelo Impugnante, que se limitava a figurar nos quadros sociais, por razões de mera formalidade.

Elenca em fl. 14 da Impugnação (fl. 793), as competências da Diretoria Executiva do estatuto Social da CAROL.

Ao analisarmos os elementos de prova trazidos pela Autoridade Fiscal aos autos, notamos que os atos praticados pelo Impugnante a título do cargo que lhe foi designado não tratam de atribuições próprias da Diretoria Executiva da cooperativa.

Exercesse de fato as funções que lhe eram atribuídas, seria de se esperar que, durante os mais de três anos em integrou a Diretoria Executiva da CAROL, o Impugnante houvesse onerado bens, contraídos empréstimos, constituído procuradores etc. em nome da cooperativa. Nenhum destes atos, porém, pode ser verificado nos documentos juntados aos autos pela Autoridade Fiscal.

Este fato, por si só, levanta suspeitas quanto ao efetivo exercício das atribuições da Diretoria Executiva por parte do Impugnante e desacredita a tese sustentada pela fiscalização de que o preço pactuado no contrato de serviços celebrado entre a J. E. Senise e a CAROL na verdade remuneraria o Impugnante em razão das funções exercidas no cargo de Diretor Executivo.

AS PROCURAÇÕES PÚBLICAS OUTORGADAS PELA CAROL.

Ainda, o Auto de Infração se apoia das procurações públicas outorgadas ao Impugnante pela CAROL. Porém, não se encontra nos autos prova de que o Impugnante tenha, de fato, praticado atos no exercício dos poderes que lhe foram outorgados nas procurações públicas juntadas pela Autoridade Fiscal.

De fato, a leitura atenta dos referidos documentos demonstra que os instrumentos de mandato estiveram em vigor nos períodos de 24/04/2007 a 10/04/2008 e 06/05/2009 a 30/04/2010. Notase, neste ponto, que, durante boa parte do período autuado, 11/04/2008 e 05/05/2009, o Impugnante não esteve investido dos poderes outorgados pelas procurações públicas.

AS CORRESPONDÊNCIAS FÍSICAS E ELETRÔNICAS.

A Autoridade Fiscal junta também aos autos correspondências diversas em que o Impugnante trata, prioritariamente, das relações públicas da cooperativa, representando-a perante clientes, fornecedores e parceiros.

Tratam-se de convites para participar de eventos, cartas de agradecimento, votos de estima e outras cordialidades, que evidenciam o caráter formal do título atribuído ao Impugnante.

Tal fato, aliado às verificações anteriores, conduz à constatação de que a nomeação do Impugnante para o cargo de Diretor Executivo da CAROL teve como objetivo o preenchimento de mera formalidade, sendo descabido sustentar que a elevada remuneração por ele percebida mais de cem mil reais por mês tivesse como justificativa o exercício de tais atividades.

Desta forma, ainda que fosse possível desconsiderar o contrato celebrado entre a J. E. Senise e a CAROL, não seria razoável afirmar, como quer a Autoridade Fiscal, que a remuneração ali prevista tivesse como justificativa a nomeação do Impugnante para o cargo de Diretor Executivo da cooperativa cargo este que, como evidenciado, o Impugnante na prática não exercia.

A DISTINÇÃO ENTRE AS OBRIGAÇÕES PACTUADAS NO CONTRATO CELEBRADO ENTRE A J. E. SENISE E A CAROL E AS ATRIBUIÇÕES DA DIRETORIA EXECUTIVA DA COOPERATIVA

Ainda que se entendesse haver remuneração atribuída ao Impugnante em razão de sua nomeação para cargo na Diretoria Executiva da cooperativa, este fato, por si só, não obsta o pactuado no contrato entre a J. E. Senise e CAROL. Isto, pois, como se viu, as atividades atribuídas à Diretoria Executiva da cooperativa são bastante diversas dos serviços prestados pela J. E. Senise em virtude do contrato celebrado com a cooperativa.

São, pois, atividades distintas, exercidas por uma mesma pessoa sob diferentes titularidades. Em sendo atividades distintas, há que se considerar que os rendimentos delas provenientes também o sejam, não havendo que se imputar à pessoa física os lucros auferidos pela empresa individual.

Grosso modo, as atribuições da Diretoria Executiva dizem respeito às atividades do dia a dia da cooperativa, ao passo que o serviço prestado pela J. E. Senise trata da apresentação de propostas de aperfeiçoamento da governança corporativa da CAROL. Tem-se, portanto, que as prestações do Impugnante e da J. E. Senise não são equivalentes, fazendo cada uma delas jus a uma remuneração específica.

A Autoridade Fiscal, ao imputar a receita auferida pela J. E. Senise ao Impugnante, afirmando ser impossível que o cargo de Diretor Executivo da CAROL fosse ocupado pela J. E. Senise, ignora a distinção entre as obrigações assumidas pelo empresário, enquanto titular da firma individual, das atribuições do Impugnante em virtude da nomeação para cargo na Diretoria Executiva da cooperativa.

Embora o registro dos documentos constitutivos da empresa individual no Registro Público de Empresas Mercantis não faça surgir nova personalidade, há, na

atuação do empresário individual, uma separação abstrata entre os atos praticados na vida civil e no exercício da atividade empresarial.

E preciso, portanto, distinguir os atos praticados pelo empresário individual titular da firma J. E. Senise dos atos praticados pelo Impugnante enquanto pessoa física nomeada para o cargo de Diretor Executivo. Esta distinção põe por terra a acusação de omissão de rendimentos formulada pela Autoridade Fiscal. Conforme demonstrado, os valores apontados na autuação são, de fato, devidos à J. E. Senise, que os ofereceu àvibutação na forma determinada pelo artigo 146, II, do RIR/1999.

O PRÓPRIO RIR/1999 EQUIPARA A EMPRESA INDIVIDUAL À PESSOA JURÍDICA.

“Diversamente do que sugere a Autoridade Fiscal, a J. E. Senise encontra-se equiparada à pessoa jurídica para fins de apuração do imposto de renda não por força do inciso II, mas do inciso I do parágrafo 1º do artigo 150 do RIR/1999. Isto, pois, a expressão "firma individual" utilizada pelo legislador tributário equivale à antiga denominação do empresário individual utilizada pelo direito privado antes da edição da Lei nº 10.406/2002, que institui o novo Código Civil de 2002.

Assim é que, se na disciplina antiga, o conceito de "firma individual" estava restrito à atividade mercantil, a partir da vigência do Código Civil de 2002 o conceito de empresário individual, a ele equivalente, passou a contemplar não apenas a produção e circulação de mercadorias, mas também de serviços.

*Assim é que as exceções trazidas pelo parágrafo segundo do artigo 150 do RIR/1999 para a qualificação das pessoas físicas como empresário individual **não se aplicam ao caso concreto**, vez que a equiparação da J. E. Senise à pessoa jurídica se dá em virtude da hipótese trazida pelo inciso I do parágrafo 1º do artigo 150 do RIR/1999 ("firma individual"), e não da contida no inciso II do referido dispositivo.*

Não obstante esta constatação, o caso concreto também não se subsume a nenhuma das hipóteses trazidas pelo parágrafo segundo do artigo 150, vez que o objeto social da J. E. Senise não encontra qualquer semelhança com as profissões ou atividades ali elencadas.”

Tem-se que, ainda que a J. E. Senise fosse equiparada à pessoa jurídica por força do inciso II do parágrafo 1º do artigo 150 do RIR/1999, nenhuma das exceções trazidas pelo parágrafo 2º deste artigo se aplicaria ao caso concreto, devendo prevalecer a sistemática de apuração do imposto de renda segundo as normas aplicáveis à pessoa jurídica.

Diante de tal circunstância, a Autoridade Fiscal intenta afastar o regime jurídico aplicável às receitas auferidas pela J. E. Senise em razão da prestação de serviços de consultoria e assessoria empresarial à CAROL através da descaracterização da atividade exercida pela empresa individual.

Acrescente que, a ausência do concurso de auxiliares ou colaboradores não descaracteriza a atividade empresarial, pois basta que a organização contenha os elementos necessários à consecução de seu objeto.

Caracterizada a organização empresarial, não há dúvidas quanto aos demais elementos da empresa, sendo certo que a atividade é desenvolvida de forma profissional e tem como finalidade a obtenção do proveito econômico decorrente da prestação de serviços de assessoria e consultoria especializada.

Neste ponto, não assiste razão à Autoridade Fiscal quando afirma que a J. E. Senise foi constituída unicamente com o intuito de reduzir a carga tributária incidente sobre as receitas imputadas ao Impugnante. Isto, pois, desde o início de suas atividades, a J. E. Senise prestou seus serviços a diversas empresas, dentre as quais a Dow Brasil S/A (Doc. 07).

Por fim, numa última tentativa de descaracterizar a natureza da atividade desempenhada pela J. E. Senise, a Autoridade Fiscal afirma que nem toda a prestação de serviços poderá ensejar o enquadramento da pessoa física como empresa.

Invoca, para tanto, o parágrafo único do artigo 966 do Código Civil, que exclui da definição de empresário a pessoa física que exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística.

Esquece-se, porém, da ressalva trazida pelo próprio dispositivo, que excepciona a hipótese de o trabalho intelectual constituir elemento de empresa: *"Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa."* (grifo nosso)

A noção do "elemento de empresa" de que trata o parágrafo único do artigo 966 do Código Civil é encontrada no próprio conceito jurídico de empresa trazido pelo *caput*. Assim é que sempre que a atividade econômica, ainda que intelectual, for exercida de maneira organizada e profissionalmente, será considerada empresarial.

Afastada, portanto, a tentativa da Autoridade Fiscal de descaracterizar a natureza dos serviços prestados pela J. E. Senise, o irretorquível caráter empresarial de sua atividade impõe a equiparação da empresa individual à pessoa jurídica para fins de apuração do imposto de renda, conforme determinado pelo artigo 146, II c/c o artigo 150, §1º, I, do RIR/1999.

Ainda que, a despeito do quanto demonstrado anteriormente, houvesse dúvida quanto ao caráter empresarial da atividade da J. E. Senise, a regra trazida pelo artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 sujeitaria a tributação da receita correspondente aos serviços prestados, por sua natureza eminentemente intelectual, à legislação aplicável às pessoas jurídicas.

Por intelectuais a ordem jurídica entende aqueles serviços em que o "esforço criativo se implanta na própria mente do autor, que cria o bem ou serviço". Nesse sentido, não há dúvida de que os serviços de consultoria e assessoria empresarial, prestados pela J. E. Senise, devem ser tidos por intelectuais.

Pondo fim à discussão, a regra trazida pelo artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 foi expressa ao determinar que, para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, em caráter pessoal ou não, com ou sem a designação de obrigações a quaisquer outras pessoas, se sujeita tão somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas.

Descabida, aqui, a pretensão da Autoridade Fiscal de restringir a aplicação do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 às pessoas jurídicas.

Desta forma, ainda que, contrariando todo o quanto demonstrado nos tópicos anteriores, não se admitisse o caráter empresarial da atividade empreendida pela J. E. Senise, a sua receita haveria, de todo modo, de ser tributada segundo o regime de apuração do imposto de renda das pessoas jurídicas, por força do comando trazido pelo artigo 129 da Lei nº 11.196/2005.

SUBSIDIARIAMENTE. DA NECESSIDADE DE COMPENSAÇÃO DOS VALORES TRIBUTADOS NA PESSOA JURÍDICA.

Ainda que, contrariando todo o quanto sustentado anteriormente, a Autoridade Fiscal entenda estar correta a imputação dos rendimentos auferidos pela J. E. Senise à pessoa física do Impugnante, é dever da Fazenda Pública proceder à exclusão do montante do crédito tributário constituído os valores recolhidos pela empresa individual a título de IRPJ e reflexos.

A desconsideração da carga tributária já suportada pelo Impugnante impõe ao contribuinte ônus injustificável. A cobrança de valores já pagos é inaceitável e atenta contra o próprio Estado de Direito. Isto, pois, a consequência da reclassificação da receita tributada na pessoa jurídica, é que o tributo por ela pago não era devido, e, portanto, deve ser compensado ou restituído pelo Fisco. Não fazê-lo implica coadunar com o enriquecimento ilícito do Estado, o que, em face do Princípio da Moralidade Administrativa, não pode ser admitido.

E este o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Desta forma, caso se considere procedente reclassificação das receitas auferidas pela J. E. Senise, antes do cálculo dos acréscimos legais (multa de ofício e retidos pelas fontes pagadoras.

A fim de demonstrar a carga tributária já suportada pela J. E. Senise, o Impugnante traz aos autos a planilha de apuração dos tributos incidentes sobre os serviços prestados à CAROL (**Doc. 08**).

Desta forma, procedendo-se à necessária dedução da carga tributária já suportada pela empresa individual, o crédito tributário constituído pelo lançamento deve ser **reduzido pela metade**, passando de R\$ 1.030.993,44 para R\$ 510.482,43:

	Imposto exigido	Imposto retido na fonte	Imposto recolhido	Diferença tributável
2008	R\$ 501.947,98	R\$ 112.253,77	R\$ 138.498,49	R\$ 251.195,72
2009	R\$529.045,46	R\$ 118.313,70	R\$151.445,05	R\$ 259.286,71
TOTAL	R\$ 1.030.993,44	R\$ 230.567,47	R\$289.943,54	R\$ 510.482,43

Ainda, caso seja julgado procedente o lançamento de ofício, os acréscimos legais correspondentes (inclusive, a multa qualificada) deverão ter por base o valor de R\$ 510.482,43, e não a integralidade do montante exigido pela autuação.

A INAPLICABILIDADE DA HIPÓTESE LEGAL DE QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

Por fim, e ainda na hipótese de, a despeito das razões de fato e de direito acima aduzidas, ser mantido o lançamento, deve, ao menos, ser desqualificada a multa lançada de ofício, haja vista não ter ocorrido qualquer das hipóteses previstas no artigo 44, §1º da Lei nº 9.430/96 para a sua qualificação.

Em que pese suas alegações, a acusação formulada pela Autoridade Fiscal não procede. Isto, pois, a tipificação das condutas imputadas ao Impugnante depende da constatação de conduta dolosa por parte do contribuinte, o que, a toda evidência, não ocorreu no caso presente.

Ao contrário, ao tributar as receitas correspondentes aos serviços de consultoria e assessoria prestados à CAROL segundo o regime de apuração do imposto de renda da pessoa jurídica, a J. E. Senise agiu em estrita conformidade com a legislação tributária, em especial, os artigos 146, II, e 150 do RIR/1999 e com o artigo 129 da Lei nº 11.196/2005, não havendo que se falar em dolo.

Conclui-se que o dolo (elemento volitivo) é elemento essencial para a caracterização das condutas tipificadas nos artigos 72 e 73 da Lei nº 9.502/1964. O dolo necessário para fins de qualificação da infração tributária é o dolo específico, adotado pelo Direito Penal e, enquanto tal, requer a caracterização da intenção ou vontade específica de se incorrer no resultado contra o qual se insurge a norma jurídica⁴. Não estando presente o elemento volitivo, não subsume a conduta apontada ao tipo legal.

Caso contrário, deve a lei tributária que comina penalidade ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte, conforme dispõe o artigo 112 do CTN que, em verdade, incorpora o princípio do *in dubio pro reo* no direito tributário nacional.

Não basta, porém, que se alegue a existência do elemento volitivo. Para que seja procedente a qualificação da multa de ofício, é preciso que a Autoridade Administrativa prove, de maneira inequívoca, o dolo específico na prática das condutas a que se refere o artigo 44, § 1º da Lei nº 9.430/96.

Neste estado de coisas, caso não seja integralmente excluída, deve ser afastada, desde já, a qualificação da multa de ofício a que procedeu a Autoridade Fiscal.

A RELEVANÇA DA MULTA DE OFÍCIO E DOS JUROS DE MORA.

Conforme demonstrado, o Impugnante cumpriu suas obrigações suas . obrigações tributárias relativas à apuração do Imposto de Renda da Pessoa Física na mais estrita conformidade com a legislação tributária, em especial com os artigos 146, II, e 150 do RIR/1999 e com o artigo 129 da Lei nº 11.196/2005.

Assim, por força do parágrafo único do artigo 100 do CTN, devem ser excluídos da autuação a imposição da multa de ofício e dos juros de mora incidentes sobre o crédito tributário por ventura mantido.

IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO (ARTIGOS 161 DO CTN E 61, § 3º, DA LEI Nº 9.430/96).

Na remota hipótese de não serem acolhidos os argumentos de mérito da presente defesa, o que se admite apenas para argumentar, deve essa E. Turma, ao menos, excluir a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício, nos termos dos artigos 161 do CTN e 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

Embora não seja objeto do Auto de Infração, o pedido de exclusão dos juros de mora sobre a multa de ofício pretende justamente evitar a futura cobrança desses encargos, razão pela qual a Impugnante pede a sua apreciação.

Assim, subsidiariamente, caso não seja integralmente cancelado o Auto de Infração com base nas razões de fato e de direito acima arguidas, a exclusão da cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício é medida que se impõe.

A DRJ julgou, por unanimidade de votos, pela improcedência da Impugnação (fls. 1104 / 1128), mantendo o crédito tributário reclamado pela autoridade fiscal.

Inconformado, o recorrente interpôs Voluntário (fls. 1134 / 1181) com vistas a obter a reforma do julgado, reafirmando os argumentos já trazidos por ocasião da Impugnação, requerendo assim o cancelamento total do lançamento tributário.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Eduardo Tadeu Farah, Redator *had doc* para formalizar o acórdão.

Transcreve-se a minuta do voto lida em sessão e disponibilizada pelo Conselheiro Relator no repositório institucional de minutas de acórdãos (Pasta "P"):

Por tempestivo e pela presença dos pressupostos recursais exigidos pela legislação, conheço do recurso.

Passo ao mérito.

Conforme extenso relatório, cumpre fazer a ressalva sobre meu entendimento pessoal a respeito da utilização de pessoas jurídicas ou das pessoas físicas a elas equiparadas (por força do inciso II do parágrafo I do artigo 150 do RIR/1999), para a prestação de serviços em caráter personalíssimo.

Não vejo qualquer óbice legal nesse sentido. Entretanto, alguns elementos devem estar presentes justamente para evitar situações nas quais a utilização de pessoas jurídicas ou a elas equiparadas pela legislação tributária, visem exclusivamente acobertar relações nas quais os rendimentos devem se submeter à tributação própria das pessoas físicas.

Não vislumbro, no caso em julgamento, qualquer justificativa para adotar aos rendimentos recebidos pela empresa individual.

Conforme bem lançada decisão monocrática e bem realizado trabalho de fiscalização, a utilização da "empresa individual" visava acobertar a contratação de Diretor Executivo, exercida pelo recorrente.

Ha nos autos provas suficientes sobre o exercício do cargo de Diretor Executivo exercido pelo recorrente (fl. 38). Aliás, há até ata de assembléia (fl. 63, 71) na qual o recorrente é apresentado como novo Diretor Executivo da CAROL, aos cooperados.

Como bem afirmado na decisão recorrida:

Não resta dúvida, considerando os aspectos destacados no parágrafo supra de que foi o Sr. José Eduardo Senise, pessoa física, quem foi contratado para desenvolver atividades na CAROL, atividades estas próprias de Diretor Executivo. Foi o Sr. José Eduardo Senise, pessoalmente, quem assumiu a responsabilidade pelo trabalho, conforme ficou claro na apresentação do mesmo ao Conselho Administrativo da CAROL, a todos os órgãos e entidades ligados ao cooperativismo, ao agronegócio, órgãos do governo federal e estadual, bem como a fornecedores, parceiros comerciais. Em nenhum momento falou-se na empresa J. E. Senise Consultoria Empresarial ou em contrato com esta empresa.

Acrescente-se, conforme Contrato, os serviços eram realizados nas dependências da Carol e com o apoio de todo o corpo de funcionários desta empresa, um vez que a J. E. Senise não possuía funcionários. Além das atas acima referidas, documentos coletados em diligência na CAROL demonstram que o fiscalizado enviava e recebia emails e correspondências diversas nos quais assinava como Diretor Executivo da CAROL.

Portanto, inequívoco que os serviços contratados não se relacionam com as atividades supostamente desenvolvidas pela J E Senise Consultoria Empresarial, mas sim, derivam de prestação de serviços desenvolvida de modo pessoal e sem o suporte de qualquer estrutura empresarial, por menor que seja, pelo recorrente.

Portanto, incabível a invocação do artigo 966 do CC/2002, que apesar de servir de suporte legal para a equiparação de pessoas físicas que exerçam atividade empresarial a pessoas jurídicas, pelo menos para fins fiscais, somente se aplica se presente atividade econômica, ainda que intelectual, for exercida de maneira organizada e profissionalmente.

Acertada a decisão recorrida ao afastar a alegação quanto à não aplicação da chamada norma antielisiva, por se tratar, simplesmente, do poder atribuído pelo artigo 149 do CTN de revisão de ofício do lançamento, e constituem a própria essência da atividade de fiscalização.

IRPF - REMUNERAÇÃO PELO EXERCÍCIO DE PROFISSÃO, ATIVIDADE OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE NATUREZA NÃO COMERCIAL - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE NATUREZA PERSONALÍSSIMA - TRIBUTAÇÃO NA PESSOA FÍSICA - Não há plausibilidade jurídica em defender a regularidade da constituição de empresa de prestação de serviço, por sócios ou controladores da empresa tomadora do serviço, para a venda de serviço de gestão administrativa unicamente à tomadora. Claramente seria uma sociedade cujo affectio societatis seria unicamente a redução do pagamento dos tributos incidentes sobre os rendimentos do trabalho percebidos pelos sócios da tomadora do serviço, e não uma atividade econômica específica, esta passível de prestação a um indeterminado número de tomadores. Ora, é notório que uma pessoa jurídica ou pessoa física equiparada à pessoa jurídica deve desempenhar uma atividade econômica que extrapole a mera prestação pessoal de trabalho, sob pena de subverter completamente o regime do contrato de trabalho previsto nas leis pátrias, pois se a tese do recorrente fosse acatada, nada impediria que qualquer grupo de trabalhadores, com vínculo pessoal e subordinação única e direta a uma pessoa jurídica, como no caso vertente, constituísse uma pessoa jurídica, passando os rendimentos do trabalho a serem pagos diretamente a empresa e essa efetuando a distribuição de lucros aos sócios. A constituição de empresa da espécie é um cristalino abuso de direito, que tem o único fim de perseguir uma tributação menos gravosa em face daquela que incidiria sobre os rendimentos do trabalho. O que une tais sócios não é a prestação de uma atividade econômica, mas uma pretensa redução de carga tributária. Assim, é tributada como rendimento de pessoa física a remuneração por serviços prestados, de natureza não comercial e personalíssima, com ou sem vínculo empregatício, independentemente da denominação que lhe seja atribuída. (ACÓRDÃO 2102-00.447).

Entretanto, não vislumbro fraude ou conluio na conduta adota pelo recorrente.

Apesar de indevida, não vejo simulação ou fraude na conduta adotada. Vislumbro, sim, abusividade, não passível de qualificação da multa, tal qual como apontado pela fiscalização, por se tratar de contribuinte que agia com a convicção de se encontrar sob o abrigo da lei.

Trata-se de tentativa, frustrada, de se submeter a regra de tributação menos onerosa, sem, contudo, implicar em fraude ou simulação, para as quais se exige dolo específico do agente.

Nesse sentido:

MULTA QUALIFICADA Em suposto planejamento tributário, quando identificada a convicção do contribuinte de estar agindo segundo o permissivo legal, sem ocultação da prática e da intenção final dos seus negócios, não há como ser reconhecido o dolo necessário à qualificação da multa, elemento este constante do caput dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. ACÓRDÃO 2202-002.429

Acolho o pleito de compensação dos valores já oferecidos à tributação na firma individual J.E. Senise, dada a identidade, no caso concreto, das grandezas econômicas tributadas, bem como pelo fato de não se aplicar o princípio da entidade em relação à pessoa física e a empresa individual que se beneficia de uma ficção legal para fins de equiparação exclusivamente para fins fiscais.

Ademais, após a compensação com os valores já tributados na firma individual é que deve ser calculada a multa de ofício, conforme jurisprudência desta C. 2 Seção.

Nesse sentido:

EXCLUSÃO DOS VALORES PAGOS A TÍTULO DE TRIBUTAÇÃO NA PESSOA JURÍDICA PRESTADORA DO SERVIÇO DO IMPOSTO APURADO NA PESSOA FÍSICA - A BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE OFÍCIO DEVE SER O MONTANTE DO IMPOSTO APÓS A EXCLUSÃO DOS VALORES PAGOS NA PESSOA JURÍDICA PRESTADORA DO SERVIÇO - A despeito do equívoco de tributar os rendimentos do trabalho dos sócios na pessoa jurídica prestadora do serviço, deve-se aproveitar, na quantificação do imposto devido, os pagamentos feitos preteritamente ao início da ação fiscal, abatendo-os do imposto devido, remanescendo dessa forma um imposto de renda Na pessoa física minorado, que passa a ser a base de cálculo da multa de ofício. (ACÓRDÃO 2102-00.447).

Como bem analisado pelo Conselheiro Rafael Pandolfo no Acórdão 2202002.429, os juros moratórios incidirão sobre o “débito”, grandeza utilizada como referência pelo legislador, para verificar a aplicabilidade da Taxa Selic, sendo que “o débito tributário é a relação inversa do crédito tributário, direito subjetivo da Fazenda de exigir do sujeito passivo o cumprimento da obrigação tributária. Essa, como bem aponta o Código Tributário Nacional (art. 3º), tem como pressuposto a licitude do fato subsumido à materialidade da regra matriz de incidência. A multa, por sua vez, decorre do descumprimento de ato ilícito e não se confunde com o crédito tributário em sentido estrito”.

Nesse contexto, o Código Tributário Nacional em seu art. 161 (caput) prevê 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 nesta Lei ou em lei tributária”.

Portanto, como se verifica no enunciado acima referido, sobre o valor devido a título de tributo incidirão juros moratórios, independentemente da aplicação de qualquer medida sancionatória que possa incidir cumulativamente sobre o débito. Isto é, tanto a multa quanto os juros incidem apenas sobre o “débito” tributário.

Nesse sentido:

JUROS SOBRE MULTA DE OFICIO. A Lei 9.430/96 não prevê a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. O art. 161, § 1º, que se subordina ao caput, prevê supletivamente a aplicabilidade de juros de mora à taxa de 1% ao mês. O art. 161, caput, do CTN prevê a incidência de juros de mora antes de imposição das penalidades cabíveis. Sobre a multa de ofício são inaplicáveis juros de mora. (Acórdão n.º 2202002.571)

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir a qualificação da multa, autorizar a compensação dos valores já tributados na firma individual e excluir os juros de mora sobre a multa de ofício.

(Assinado Digitalmente)

Eduardo Tadeu Farah – Redator *ad hoc* para formalização do acórdão
(Despacho de e-fl. 1190)

Voto Vencedor

Conselheiro Francisco Marconi de Oliveira – Redator designado.

Reporto-me ao relatório e voto de lavra do ilustre Conselheiro Relator, de quem ousa divergir da tese que sustenta, na qual não incidiriam juros de mora sobre a multa de ofício proporcional.

Pelo que dispõe o art. 161 do CTN, chega-se à conclusão de que os juros moratórios não apenas incidem sobre o tributo, mas também sobre a multa de ofício proporcional, já que ambos compõem o crédito tributário legalmente constituído:

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.

A Lei nº 9.430, de 1996, ao tratar da formalização da exigência de crédito tributário composto exclusivamente por multa ou juros de mora diz, expressamente, no parágrafo único do art. 43 que incidirão juros de mora à taxa Selic, conforme se observa a seguir:

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. (grifos nossos)

Ademais, o entendimento de se considerar legítima a incidência de juros de mora sobre a multa fiscal punitiva encontra sustentação na jurisprudência da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça (AgRg no REsp 1.335.688-PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4/12/12), 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 adotada pela Segunda Turma do STJ (REsp nº 1.129.990/PR, em 1º/9/2009).

Também, no âmbito do CARF, observa-se esse entendimento nas recentes decisões proferidas nos Acórdão nº 9202-01.806 e 9101-00.539, da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Isto posto, voto em NEGAR provimento ao recurso voluntário quanto à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

(Assinado digitalmente)
Francisco Marconi de Oliveira – Relator