



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10945.720722/2015-62
ACÓRDÃO	1002-003.959 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CENTRO DE EDUCAÇÃO MONJOLO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

AUTO DE INFRAÇÃO. FUNDAMENTAÇÃO INAPROPRIADA. ANULAÇÃO PARCIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO.

A fundamentação legal inapropriada da infração caracteriza erro material no lançamento, implicando sua anulação na parte que toca à respectiva matéria objeto da autuação.

IRPJ. DESPESAS DE TERCEIROS. DEDUTIBILIDADE PROPORCIONAL. INADMISSIBILIDADE.

Em regra, despesas de terceiros não são dedutíveis na apuração do Lucro Real por não se enquadrarem na definição de despesas necessárias e usuais estabelecida pela legislação tributária.

JUROS SOBRE MULTA. SELIC. SÚMULA CARF N° 108. INCIDÊNCIA

Nos termos da Súmula CARF n° 108, incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

Inaplicável a multa agravada quando não quedar patente o intuito doloso do sujeito passivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, de forma a anular a parte dos autos de infração relativa à cobrança sobre

rendimentos derivados de uso gratuito de imóvel e afastar a multa de lançamento de ofício qualificada, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Aílton Neves da Silva (Presidente), Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Andrea Viana Arrais Egypto.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra acórdão de impugnação que julgou improcedente a irresignação apresentada em face do auto de infração guerreado.

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da impugnação, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/BHE.

I – DO LANÇAMENTO.

Contra o Contribuinte, pessoa jurídica, já qualificada nos autos, foram lavrados os Autos de Infração e respectivos Anexos de fls. 515/545, a saber:

Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, no valor de R\$437.363,52, cumulado com multa de ofício qualificada, nº percentual de 150%, e juros de mora pertinentes, calculados até 06.2015.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, no valor de R\$162.144,33, cumulada com multa de ofício qualificada, nº percentual de 150%, e juros de mora pertinentes, calculados até 06.2015.

Lançamento do IRPJ e CSLL. Descrição dos Fatos.

Na descrição dos fatos, a Fiscalização fez as anotações abaixo transcritas:

“CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS INFRAÇÃO: DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS Despesas não necessárias apuradas conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo.

(...)

AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO INFRAÇÃO: ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL Valor não adicionado ao lucro líquido do período, para a determinação do lucro real, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo”.

II – Do Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 503/514).

Eis os principais pontos abordados pela Fiscalização.

- Diligências da ação Fiscal - (...) - Verificação de coligação entre as empresas -12. O Centro de Educação Monjolo Ltda e a empresa “União Dinâmica de Faculdades Cataratas UDC Ltda” têm dois sócios em comuns (Rosicler Hauagge do Prado e Fabio Hauagge do Prado) e estão ligados por uma direção, controle e administração comum.

- 13. As empresas em questão fazem parte de um grupo econômico de fato.

(...)

- É possível identificar o grupo econômico pela unidade de direção (poder de controle) e intercomunicação (confusão) patrimonial.

- 14. Cabe salientar que o Contrato de Comodato (fls. 447) firmado entre as empresas em 23.04.2007, foi assinado pela sócia Rosicler Hauagge do Prado, tanto na qualidade de Comodante (contribuinte) como na qualidade de Comodatário (UDC). Tal fato corrobora com a identificação de grupo econômico pelo poder de controle.

- (...)

- 16. Dentro desse prisma, a Fiscalização considera comprovado que a Contribuinte e a empresa “União Dinâmica de Faculdades Cataratas UDC Ltda” são empresas coligadas.

- (...)

Irregularidades Constatadas –

(...)

- 22. A Contribuinte cedeu parte de tal imóvel em COMODATO à sua coligada “UDC”. O contrato de comodato (fls. 447) prevê:

- 22.1. A cessão de 5.000 m2 (dos 8.810,16 m2 totais) para ser utilizada na execução dos serviços de educação superior e pós-graduação.

- 22.2. Que o Comodatário (UDC) pode manter, além do pessoal necessário à execução de serviços de seu negócio, móveis, máquinas e instalações de sua propriedade.

- 22.3. Que o Comodante (contribuinte) é o responsável por todas as despesas decorrentes da utilização de luz e de água, na área cedida.

- 23. A Contribuinte (comodante) cedeu seu imóvel em comodato sem qualquer indício de vantagem ou benefício à sua atividade, ao contrário, assumindo despesas de luz e água geradas por sua coligada, e sem a comprovação da divisão de despesas comuns na utilização de imóveis como o IPTU.

- (...)

- 27. O comodato firmado entre a Contribuinte e sua coligada não se enquadra nos exemplos supramencionados. A contribuinte, proprietária do imóvel, não obtém nenhuma vantagem comercial ou negocial com o comodato, ao contrário

tem desvantagem, pois além das despesas de depreciação de seu imóvel em decorrência do desgaste do mesmo utilizado por terceiros, assume as despesas de água e luz geradas pelo comodatário, ou seja, aumenta suas despesas. Assim, do ponto de vista tributário, o “empréstimo gratuito” foi efetuado por mera liberalidade da empresa.

- (...)

- 29. Para fins tributários, o fenômeno prevalece sobre a forma jurídica e, sob o princípio da verdade material, norteador do processo administrativo, o que se busca é a constatação da ocorrência ou não do fato gerador do tributo.

- (...)

- 31. A cessão a título gratuito de imóvel não tributável é prevista no art. 6º, III, da Lei nº 7.713/1988.

- 32. Não restando configurada a situação de isenção prevista em lei, há que se arbitrar um valor para se tributar a utilização do imóvel cedido em comodato.

- 33. Do ponto de vista tributário, o trato entre as partes não pode ser considerado empréstimo gratuito. Então, haver-se-ia de considerar que o trato entre as partes assemelha-se a uma locação. Em decorrência disso, haveria uma receita para a Contribuinte e uma despesa para a coligada.

- (...)

- 38. Nas orientações advindas do §1º do art. 49, do RIR/1999, entende-se que será tributável o valor locativo de imóvel cedido gratuitamente, equivalente a dez por cento do valor venal do imóvel cedido, podendo ser adotado o constante na guia do IPTU correspondente ao ano-calendário considerado.

- (...)

I – ANOS-CALENDARIO DE 2010, 2011 e 2012 – LUCRO REAL AJUSTES AO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO ADIÇÕES AO LUCRO LÍQUIDO PARA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

- 40. Diante dos documentos colecionados, o Fisco arbitrou o valor de locação anual e elaborou Tabela, onde demonstra os valores adicionados, de ofício, ao lucro líquido nos períodos de apuração de 2010 a 2012. As colunas da referida Tabela estão devidamente explicitadas nos itens “41” e “42” do TVF.

- (...)

II – ANOS-CALENDARIO DE 2010, 2011 e 2012 – LUCRO REAL CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS –

(...)

- 44. Com base na contabilidade da Contribuição, a Fiscalização relacionou as despesas com Energia Elétrica e Água/Esgoto (planilhas de fls. 493 e 494).

- 45. A Fiscalização verificou também que a Contribuinte assumiu integralmente o pagamento do IPTU e demais impostos e taxas municipais. Através da contabilidade da Contribuinte, a Fiscalização conseguiu segregar os valores dessas despesas que podem ser vinculadas à área cedida em comodato (planilha de fls. 496).

- (...)

- 48. Para arbitrar a porcentagem das despesas que deveriam ser pagas por sua coligada “UDC”, a Fiscalização adotou o mesmo critério embutido na planilha do item 40 (Fator arbitramento igual a 28,36%).

- 49. Os valores das despesas não necessárias foram obtidos pela aplicação do referido fator de arbitramento sobre as despesas de Energia Elétrica, Água/Esgoto, IPTU e demais taxas municipais. Foram elaboradas Tabelas para os anos-calendário de 2010 a 2012, que demonstram as despesas desnecessárias glosadas.

- (...)

- 51. Foram considerados os saldos de Prejuízo Fiscal e Base Negativa de CSLL (fls. 501), sendo efetuadas as compensações possíveis nos autos de infração.

Da multa de ofício e da qualificação da mesma

(...)

III – DA IMPUGNAÇÃO.

Tendo sido dele cientificado via posta (“AR” de fls. 560) em 26.06.2015, o sujeito passivo contestou o lançamento em 24.07.2015 (data contida no carimbo de recebimento, fls. 564), mediante o instrumento de fls. 564/592. Adiante compendiam-se suas razões.

1.0 – Dos Autos de Infração de IRPJ e CSLL

- (...)

1.3 – Devidamente intimada em 26.06.2015, a Impugnante apresenta, tempestivamente, a presente impugnação contra os autos de infração.

2.0 – Da Improcedência dos Lançamentos

- (...)

- 2.6 – Não assiste razão à Fiscalização em qualquer dos seus argumentos.

Conforme se verificará nos itens subsequentes.

- (...)

- 2.9 – Pois bem. Parte do imóvel da Impugnante foi cedido em comodato à UDC para utilização no período noturno, enquanto a Impugnante o utiliza integralmente em dois períodos (manhã e tarde).

- 2.10 – Ao contrário do afirmado pela Fiscalização, de que a Impugnante não obtém nenhuma vantagem negocial, há sim interesse comercial da Impugnante em ceder parte do imóvel à UDC, uma vez que o colégio e as suas excelentes instalações são divulgadas a pessoas que estudam na UDC, fato que traz a possibilidade de manutenção e angariação de mais alunos para a Impugnante.

- 2.11 – Porém, o Fisco arbitrou receitas de locação, por considerar que o ato foi simulado, ou seja, que a Impugnante firmou um contrato denominando-o comodato quando referido instrumento deveria ser intitulado como de locação.

- (...)

- 2.13 – No caso em tela, o contrato de comodato firmado com a UDC se reveste de todas as formalidades legais e representa, em todos os aspectos, a realidade do negócio tratado. Não há qualquer declaração falsa. Não aparenta ser aquilo que de fato não é.

Ao contrário, relata exatamente o que foi combinado: a cessão gratuita de parte de um imóvel que tem utilização comum aos objetivos sociais das duas empresas.

- 2.14 – O que ocorreu foi que o Fisco entendeu que deveria haver a locação, e não cessão gratuita de parte dele, sendo assim não poderia afirmar, de forma equivocada, que houve simulação.

- (...)

- 2.17 – Não se sustenta a argumentação do Fisco de que a Impugnante teria feito um planejamento tributário tendente a reduzir o pagamento dos impostos uma vez que o seu lucro não seria aumentado e o resultado da UDC, por mais que fosse diminuído, não teria reflexos tributários, já que essa última empresa tem os benefícios fiscais do PROUNI.

- 2.18. A UDC aderiu ao ProUni (criado em 2004; Lei 11.096/2005).

Como contrapartida à concessão de bolsas de estudos, há a isenção de PIS e COFINS sobre as receitas de graduação em cursos superiores e de IRPJ e CSLL sobre o lucro da exploração.

Trata-se, portanto, de isenção condicionada. Sobre as demais receitas obtidas pela UDC com os cursos de especialização, pós graduação, dentre outras, há a incidência normal de todos os tributos.

- (...)

- 2.20 – Não houve por parte da Impugnante, ou da empresa ligada UDC, qualquer intenção de realizar negócio jurídico simulado ou planejamento tributário ilícito, com vistas a reduzir a base de incidência tributária.

- (...)

- 2.23 – No caso presente houve, de fato, a concessão gratuita do imóvel, porém, sem qualquer simulação ou fraude. A UDC se utiliza do estabelecimento no

período noturno para ministrar aulas das quais existe a geração de receitas, custos, despesas e pagamento de tributos.

- 2.24 – E não existe vedação para a concessão de utilização de parte de imóvel subutilizado de uma empresa para outra do mesmo grupo. Mesmo porque, como dito, é de interesse comercial da Impugnante referida cessão.

- (...)

- 2.27 - Portanto, é válido o contrato de comodato firmado entre as partes, não cabendo ao Fisco desconsiderá-lo com o fim de arrecadação tributária.

- (...)

- 2.31 – Não há respaldo legal para o arbitramento em 10% do valor avaliado pela Prefeitura de Foz do Iguaçu para cobrança do IPTU para o imóvel. A fundamentação legal utilizada pelo Fisco, parágrafo 1º, do art. 49, do RIR/1999, tem validade tão somente para pessoas físicas, portanto, já nesse aspecto é nulo o lançamento.

- 2.32 – Além disso, houve erro da Fiscalização no que diz respeito a área ocupada pela UDC, bem como o período de utilização.

- (...)

- 2.34 – Veja-se que a metragem máxima utilizada foi de 528m2, verificada somente em 2012 (Tabela constante do item “2.33” da defesa). Além disso, a Impugnante utiliza o imóvel em dois turnos, manhã e tarde, ou seja, seu grau de utilização é de dois terços, enquanto a UDC utiliza somente parte do imóvel em apenas um turno, o que corresponde a um terço. Conclui-se que o levantamento fiscal é totalmente improcedente, não devendo ser considerado.

- 2.35 – No que se refere às despesas de energia elétrica, água e esgoto e IPTU, impostos e taxas consideradas não necessárias, de igual forma não assiste à Fiscalização, uma vez que se tratam de despesas normais vinculadas às receitas das empresas e necessárias à realização de seus objetivos sociais. E se houvesse algum rateio entre a Impugnante e a UDC, a despesa seria menor em uma empresa e maior em outra, sendo o resultado nulo, não havendo, portanto, qualquer prejuízo ao Fisco.

- 2.36 – Além disso, conforme amplamente demonstrado e comprovado nos itens anteriores, ainda que se admitisse que parte das despesas fosse indedutível, o que não se aceita em hipótese alguma, o fato é que o levantamento foi efetuado de forma indevida, já que, conforme demonstrado acima, foram considerados a maior a área e o período de utilização.

- (...)

- 2.45 – Por fim, no que tange à apuração da base de cálculo da CSLL, tais lançamentos nem poderiam ser levados a efeito, uma vez que as despesas tidas, supostamente como desnecessárias para fins de apuração do IRPJ, não devem sê-

las para fins da CSLL, conforme art. 13 da Lei 9.249/1995 e em decisões proferidas no CARF.

- (...)

3.0 – A Aplicação da Multa de 150%

- (...)

- 3.4 – Como a própria lei esclarece, a aplicação da multa de 150% justifica-se quando há “evidente intuito de fraude”, ou seja, quando fica comprovada a existência de dolo do contribuinte em fraudar a Fazenda Pública.

- 3.5 – Assim, é descabida a aplicação da multa qualificada de 150% quando, ainda que fosse válida a autuação por cessão de uso gratuito de parte de imóvel para empresa ligada e sobre as despesas consideradas não necessárias, pois nesse caso a fraude é apenas presumida, e não provada.

- (...)

- 3.11 – No caso sob análise, a cessão gratuita de parte de imóvel ocioso para empresa ligada e a falta de rateio de despesas para a comodatária, jamais poderia autorizar a qualificação da multa de ofício, não podendo, nem de longa, ser considerada como conduta que configurasse qualquer falsidade, inexistência ou omissão dolosa por parte da Impugnante, tendo o Fisco apenas presumido que a celebração do contrato de comodato entre a Impugnante e UDC teria sido com o intuito de fraude para omissão de receitas.

- (...)

4.0 - Da Impossibilidade de Exigência de Juros de Mora sobre a Multa de Ofício

- (...)

- 4.4 – No caso da multa de ofício, sua exigência está prevista no art. 44 da Lei 9.430/1996. E nesse dispositivo não há qualquer menção sobre a cobrança de juros sobre a penalidade imposta.

- (...)

- 4.7

- A lei é clara ao determinar que somente nos casos de imposição de multa isolada é cabível a cobrança de juros, conforme art. 43 da Lei 9.430/1996.

- 4.8

– Resta claro que não é possível a cobrança pela Fazenda Pública de juros sobre a multa de ofício. Nesse sentido, caminham as decisões do CARF.

- (...)

5.0 – Do Requerimento

- 5.1 – À vista do exposto, requer o provimento da presente impugnação.

- 5.2 – Eventualmente, requer a redução da multa qualificada, bem como seja considerada ilegal a cobrança de juros SELIC sobre a multa de ofício.

O acórdão de impugnação (e-fls. 596), recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2010, 2011, 2012 Princípio da Entidade.

O patrimônio da entidade, objeto de contabilização, tem de estar completamente separado do patrimônio de seus sócios, acionistas, bem como de pessoas jurídicas distintas, ainda que possuam quadro societário idêntico ou semelhante.

É forçoso, para cada pessoa jurídica, reconhecer independentemente as suas variações patrimoniais pelo registro de receitas e despesas próprias.

Despesas Desnecessárias. Mera Liberalidade.

É cabível a glosa de despesas não necessárias suportadas pelo contribuinte, por mera liberalidade, tendo em vista que tais despesas, de energia elétrica, água/esgoto, IPTU e demais taxas municipais, decorrem da utilização pela comodataria (empresa ligada ao contribuinte) de área cedida em contrato de comodato.

Omissão de Receitas.

Para fins fiscais, havendo planejamento tributário ilícito, o contrato de comodato deve ser tratado como de locação, arbitrando-se a receita de aluguel.

Presume-se omissão de receitas quando o contribuinte realiza com pessoa ligada qualquer negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros.

Multa de Ofício Qualificada.

A multa de ofício será qualificada, quando restar devidamente caracterizado em procedimento fiscal, o evidente intuito de fraude, nos termos da lei.

Juros de mora.

Sobre todos 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, incidirão juros de mora calculados à taxa a Selic, 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.

Tributação reflexa. CSLL.

Por decorrência, as receitas omitidas e as despesas glosadas devem ser consideradas também na determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro.

Irresignado, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário (e-fls. 622), no qual repisa fundamentos já apresentados em sede de impugnação, acrescentando outros, resumidamente transcritos na sequência.

Diz que “o Sr. Auditor Fiscal arbitrou receitas de locação, por considerar que os atos foram simulados, ou seja, que a Recorrente firmou um contrato denominando-o comodato quando referido instrumento deveria ser intitulado como de locação”, que “Sobre esse aspecto, os Nobres Julgadores de primeira instância defenderam o entendimento fiscal, sob a alegação de ter havido desrespeito a preceitos legais de contabilidade, especificamente do princípio da Entidade, em razão de suposta confusão patrimonial entre as empresas do Grupo” e que “tal entendimento é equivocado, haja vista a inaplicabilidade e erro na interpretação do referido princípio.”

Aduz que “o patrimônio da entidade é autônomo, pouco importando a movimentação havida no patrimônio dos seus sócios”, que “A intenção existente nesse dispositivo [art. 4º da revogada Resolução CFC nº 750/1993] é a de se evitar que os sócios dilapidem o patrimônio das entidades, em benefício próprio, como ocorre quando efetuam retiradas de caixa para pagamento de despesas pessoais sem a devolução desses recursos ou sem a existência de lucros a serem distribuídos, o que geraria a descapitalização da empresa”, que “Tal separação é de extrema importância para, como dito, evitar o esvaziamento e a descontinuidade da empresa, a qual, além dos interesses particulares dos sócios, possui função social, econômica e jurídica” e que “não houve no caso presente, desrespeito ao aludido princípio.”

Salienta que “não existe qualquer confusão entre o patrimônio da entidade e dos sócios, ou daquela com outras entidades com interesses distintos”, que “o interesse das empresas é único, sendo que essas estão apenas estruturadas societariamente em três entidades.”

Consigna que “todas as movimentações econômicas advindas das atividades exercidas pelas referidas sociedades estão rigorosamente descritas e controladas através de escrituração específica” e que “não houve infringência a preceitos contábeis, consoante determinado no art. 177 da lei 6.404/76 e no art. 1179 do Código Civil...”

Assevera que “tais alegações não servem de fundamento para invalidar o contrato de comodato existente entre a Recorrente e a UDC, com atribuição de valor locatício e exigência tributária sob o pressuposto de ter havido omissão de receitas.”

Com relação ao argumento da “distribuição disfarçada de lucros”, afirma que “as disposições para distribuição disfarçada de lucros disciplinam os negócios jurídicos em que o contribuinte contrata com pessoas ligadas em condições diferentes das praticadas no mercado a fim de proporcionar vantagem para os sócios ou para outra empresa ligada, em detrimento de uma delas” e que “Tal situação não se verifica no caso presente pois, sendo os sócios da Recorrente os mesmos sócios da UDC, a suposta vantagem que receberiam em uma, deixariam de receber na outra, anulando-se, portanto, os seus efeitos, pois se haveria lucro maior em uma

sociedade, um outra o lucro seria menor, mas a tributação é a mesma, já que todas as empresas são lucrativas.”

Conclui, afirmando que “não há que se falar em desrespeito ao princípio da entidade, desobediência aos preceitos contábeis e existência de distribuição disfarçada de lucros tendentes à legitimação do lançamento levado a efeito nos Autos de Infração ora combatidos.”

Outrossim, registra que “O Regulamento do Imposto de Renda está dividido em dois Livros, sendo o Livro I (que vai do art. 2º até o art. 145), destinado às Pessoas Físicas e o Livro II (que se inicia no 146 e vai até o art. 1.002) destinado às Pessoas Jurídica”, acrescentando, com base nesses dispositivos, que “o procedimento adotado pela Recorrente, na esteira da existência de um contrato de comodato com uma de suas empresas ligadas, não enseja o direito ao fisco de desconsiderá-lo e tributá-lo como se de locação se tratasse”, que “ao contrário do que alegam os Nobres Julgadores de primeira instância, as disposições relativas às Pessoas Jurídicas não podem servir de parâmetro para as das Pessoas Jurídicas, o que afrontaria o princípio da legalidade” (sic) e que “a lei deve ser interpretada em sentido estrito, não podendo o Fisco desvirtuá-la para o alcance tributário.”

Ao final, requer:

- o acolhimento do presente Recurso para fins de cancelamento dos Autos de Infração do IRPJ e da CSLL;
 - a redução do valor da multa de ofício aplicada, na hipótese de não cancelamento do auto de infração guerreado, haja vista não haver caracterização de fraude;
 - o reconhecimento da ilegalidade da cobrança de juros SELIC sobre a referida multa;
 - sustentação oral quando do julgamento do feito.
- É o relatório do necessário.

VOTO

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator

ADMISSIBILIDADE

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do arts. 43 e 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF).

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

MÉRITO

Para facilitar o entendimento e análise da lide, os temas a analisar foram distribuídos em tópicos.

I - Dedução de despesas de energia, água e IPTU proporcionalmente ao período de utilização do imóvel

O Recorrente contesta a glosa das despesas de energia, água e IPTU, evocando o direito à dedução proporcional destas despesas pelo fato de o imóvel ser utilizado em turnos, já que tem cursos em período integral, manhã e tarde, e a UDC apenas à noite.

Sobre o tema, assim se pronunciou o acórdão recorrido (destaques deste relator):

(...)

Quanto às despesas assumidas pela Impugnante por mera liberalidade, também não cabe nenhuma alteração nos critérios adotados pela Fiscalização. Isso porque tais receitas deveriam ter sido objeto de critério objetivo de rateio expressamente estabelecido entre as partes, a Impugnante e a UDC.

Nesse sentido, esclarece a Solução de Divergência Cosit nº, 23, de 23.09.2013, DOU de 14.10.2013, que:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO É possível a concentração, em uma única empresa, do controle dos gastos referentes a departamentos de apoio administrativo centralizados, para posterior rateio dos custos e despesas administrativos comuns entre empresas que não a mantenedora da estrutura administrativa concentrada.

Para que os valores movimentados em razão do citado rateio de custos e despesas sejam dedutíveis do IRPJ, exige-se que correspondam a custos e despesas necessárias, normais e usuais, devidamente comprovadas e pagas; que sejam calculados com base em critérios de rateio razoáveis e objetivos, previamente ajustados, formalizados por instrumento firmado entre os intervenientes; que correspondam ao efetivo gasto de cada empresa e ao preço global pago pelos bens e serviços; que a empresa centralizadora da operação aproprie como despesa tão-somente a parcela que lhe cabe de acordo com o critério de rateio, assim como devem proceder de forma idêntica as empresas descentralizadas beneficiárias dos bens e serviços, e contabilize as parcelas a serem ressarcidas como direitos de créditos a recuperar; e, finalmente, que seja mantida escrituração destacada de todos os atos diretamente relacionados com o rateio das despesas administrativas.

(...)

CONCLUSÃO

30. Isto posto, soluciona-se a divergência afirmando-se que é possível a concentração, em uma única empresa, do controle dos gastos referentes a

departamentos de apoio administrativo centralizados, para posterior rateio dos custos e despesas administrativos comuns entre empresas que não a mantenedora da estrutura administrativa concentrada, e que:

a) quanto ao IRPJ, para que os valores movimentados em razão do citado rateio de custos e despesas sejam dedutíveis, exige-se que correspondam a custos e despesas necessárias, normais e usuais, devidamente comprovadas e pagas;

calculadas com base em critérios de rateio razoáveis e objetivos, previamente ajustados, formalizados por instrumento firmado entre os intervenientes; que correspondam ao efetivo gasto de cada empresa e ao preço global pago pelos bens e serviços; que a empresa centralizadora da operação aproprie como despesa tão-somente a parcela que lhe cabe de acordo com o critério de rateio, assim como devem proceder de forma idêntica as empresas descentralizadas beneficiárias dos bens e serviços, e contabilize as parcelas a serem ressarcidas como direitos de créditos a recuperar; e, finalmente, que seja mantida escrituração destacada de todos os atos diretamente relacionados com o rateio das despesas administrativas;" (Grifos acrescentados) Com se vê, tal tema encontra-se bem delimitado, nos termos da transcrita Solução de Divergência Cosit nº 23. Infere-se, pois, que no caso de empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico, o rateio de despesas comuns é possível, desde que, dentre outras condições, haja concentração de gastos em uma única empresa grupo e as parcelas individuais sejam calculadas com base em critérios de rateios razoáveis e objetivos (previamente pactuados).

No entanto, no caso vertente, para as despesas comuns, não foi pactuado nenhum critério razoável e objetivo de rateio entre ambas empresas, mas apenas a Impugnante as assumiu por mera liberalidade.

Como se observa dos destaques, de acordo com a legislação tributária, a dedutibilidade de despesas na apuração do IRPJ restringe-se àquelas correspondentes a custos e despesas necessárias, normais e usuais na atividade empresarial, desde que devidamente comprovadas e pagas.

O artigo 299 do RIR/99, que regula a matéria, respalda o entendimento expresso no acórdão recorrido. Confira-se:

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

Ademais, o Recorrente não junta provas da escrituração destacada referente a todos os atos diretamente relacionados com o rateio das despesas administrativas ou comprovação de que houve utilização do imóvel em turnos, de modo a justificar a necessidade do rateio.

Face ao exposto, valho-me da autorização prevista no parágrafo 12 do art. 114 da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023 (RICARF), para acolher integralmente o entendimento do acórdão recorrido expresso linhas acima, no sentido de que os custos e despesas assumidos pela pessoa jurídica de sua coligada configuraram mera liberalidade, não podendo, por isso, ser computadas na base de cálculo da empresa autuada.

Firme nestas considerações, nego provimento ao recurso neste ponto.

II– Arguição de utilização indevida da fundamentação legal na autuação sobre rendimento de aluguel

Sobre o tema, a interessada alega que a fundamentação legal utilizada pelo Fisco - parágrafo 1º, do art. 49, do RIR/1999 - para o arbitramento em 10% do valor avaliado pela Prefeitura de Foz do Iguaçu para cobrança do IPTU do imóvel cedido em comodato, tem validade tão somente para pessoas físicas, sendo, portanto, inapropriada para a pessoa jurídica.

Para aprofundamento da análise, convém transcrever o ponto da autuação no TVF em que foi descrita a infração relatada (destaques deste relator):

(...)

26.O comodato, conforme define o Código Civil em seu artigo 579, consiste no empréstimo gratuito de coisas não fungíveis. Esse tipo de contrato, em alguns ramos de atividade (como as anteriormente exemplificadas) converteu-se, com o tempo, em prática usualmente exercida pelas empresas. Além disso, os bens cedidos nesses empréstimos levam gravados neles o nome da pessoa jurídica comodante ou a marca de seus produtos, de maneira a difundir-los junto ao público, especialmente junto aos consumidores, servindo, também, como veiculadores de publicidade. Em casos dessa natureza, o empréstimo gratuito de bens não é efetuado por mera liberalidade da empresa, mas como ato usual e necessário ao bom desempenho de suas atividades.

27.O comodato firmado entre a contribuinte e sua coligada não se enquadra nos exemplos supra mencionados. A contribuinte, proprietária do imóvel, não obtém nenhuma vantagem comercial ou negocial com o comodato, ao contrário tem

desvantagem, pois além das despesas de depreciação de seu imóvel em decorrência do desgaste do mesmo quanto utilizado por terceiros, assume as despesas de água e luz geradas pelo comodatário, ou seja, aumenta suas despesas. Assim, do ponto de vista tributário, o "empréstimo gratuito" foi efetuado por mera liberalidade da empresa.

28. Embora os princípios gerais de direito privado (Civil e Comercial) devam ser utilizados para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, não são exigidos para a definição dos respectivos efeitos tributários.

29. De outra maneira: para fins tributários, o fenômeno econômico prevalece sobre a forma jurídica e, sob o princípio da verdade material, norteador do processo administrativo, o que se busca é a constatação da ocorrência ou não do fato gerador do tributo.

30. Vale frisar que, interpreta-se restritivamente a legislação que concede isenção ou qualquer outro benefício. Assim, tributa-se a cessão gratuita de uso de imóvel, como se aluguel fosse, quando restar comprovado que o mesmo foi dado em comodato a uma pessoa jurídica.

31. A cessão a título gratuito de imóvel não tributável é prevista no art. 6º, inciso III, da Lei nº 7.713, de 1988, que assim determina:

"Art. 6º-Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:

III - o valor locativo do prédio construído, quando ocupado por seu proprietário ou cedido gratuitamente para uso do cônjuge ou de parentes de primeiro grau;"

32. Não existe outra previsão legal para a cessão gratuita de imóveis sem tributação. Assim sendo não restando configurada a situação de isenção prevista em lei, há que se arbitrar um valor para se tributar a utilização do imóvel cedido em comodato.

33. Reforçando-se o raciocínio, se, do ponto de vista tributário, o trato entre as partes não puder ser considerado empréstimo gratuito, depreende-se que deveria haver certa retribuição por parte da empresa coligada. A gratuidade é o que distingue o comodato da locação, então, haver-se-ia de considerar que o trato entre as partes assemelha-se a uma locação. Em decorrência disso, haveria uma receita para a contribuinte e uma despesa para a coligada.

34. Como não ocorreu a efetiva movimentação de numerários entre as partes, do ponto de vista tributário, tal omissão de receita deve ser tratada como adição ao lucro líquido, enquanto a despesa, como exclusão ao lucro líquido da coligada.

35. A simulação do comodato é interessante ao grupo de empresas, pois, com ele, enquanto a contribuinte não aumentaria sua receita e por consequência seu lucro, a coligada não aumentaria sua despesa, aumentando seu lucro. Considerando-se que a coligada é empresa que aderiu ao PROUNI e tem

praticamente todo seu lucro isento, torna-se vantajoso diminuir o lucro da contribuinte e aumentar o lucro da coligada, pois ocorre uma diminuição do valor de tributo a pagar, e, considerando-se o grupo econômico, mantendo-se o valor do lucro total distribuível aos sócios.

36.Considerando-se que se trata de negócio efetuado entre empresas coligadas, configura-se um tipo de distribuição disfarçada de lucros, uma vez que houve condição de favorecimento à empresa coligada, certamente condição mais vantajosa para a pessoa ligada do que se a contribuinte cedesse seu imóvel a terceiros, pois certamente haveria de cobrar aluguel.

37.A distribuição disfarçada de lucros ocorre de forma onerosa ao fisco, pois, diminui-se o lucro da contribuinte (que é tributável) e aumenta-se o lucro da coligada (que é isento).

38.Nas orientações advindas mediante o §1º do Art. 49 do Decreto nº 3.000/99(Regulamento do Imposto de Renda), entende-se que será tributável o valor locativo de imóvel cedido gratuitamente, equivalente a dez por cento do valor venal do imóvel cedido, podendo ser adotado o constante na guia do Imposto Predial e Territorial Urbanº (IPTU) correspondente ao ano-calendário considerado.

39.Através de sua correspondência de 22/09/2014 (fls. 449), a contribuinte encaminhou uma Certidão emitida pela Prefeitura do Município de Foz do Iguaçu, contendo o número da Inscrição Municipal e os valores venais para os anos de 2010, 2011 e 2012, para diversos imóveis pertencentes à contribuinte e a suas coligadas (fls. 450/451). Esta certidão especifica os valores venais para o imóvel objeto do Contrato de Comodato, relativamente aos anos de 2010, 2011 e 2012.

Como se vê do trecho destacado, foi adotado o art. 6º, inciso III, da Lei nº 7.713, de 1988 como base legal da infração tributária acima relatada.

Tal dispositivo foi compilado no RIR/99, em seu art. 49, § 1º, o qual, por sua vez, está inserido no Livro I do Regulamento, que trata da "TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS FÍSICAS", sendo as pessoas jurídicas reguladas a partir do Livro II do RIR, com início no art. 146.

Portanto, fica muito clara a inadequação do enquadramento legal adotado no lançamento para fazer frente a infração imputada pelo agente fiscal, até porque a parte consequente da hipótese de incidência descrita pela norma legal toma por base a ocupação do imóvel ("...quando ocupado por seu proprietário ou cedido gratuitamente para uso do cônjuge ou de parentes de primeiro grau") e não a presunção de rendimentos auferidos, não se subsumindo, portanto, à materialidade da infração apurada.

Face ao exposto, deve ser dado provimento ao recurso quanto a este ponto.

Demais disso, constata-se omissão do acórdão recorrido na análise desta matéria, porém, tal irregularidade não gera reflexo nas razões de decidir deste relator porque pode ser

suprida pela aplicação do disposto no § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72¹, vez que estou encaminhando este Voto no sentido de dar provimento ao recurso em relação ao ponto examinado.

III - Da multa qualificada

O Recorrente questiona a qualificação da multa de ofício aplicada no auto de infração, sob a alegação, em suma, de que o evidente intuito de fraude não ficou provado nos autos.

A base legal das penalidades aplicadas no presente lançamento está prevista no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, *in verbis* (destaques deste relator) :

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

§1º. O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. ((Redação dada pela Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007).

No presente caso, lastreado neste art. 44, inciso I, c/c o § 1º, da Lei nº 9.430/1996, o agente fiscal duplicou a multa de lançamento de ofício, de 75% para 150%, sob o entendimento de que ficou caracterizado o evidente intuito de fraude de que cuidam os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, reproduzidos na sequência:

¹ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

O trecho seguinte extraído do TVF contém os fundamentos da autuação utilizados para a qualificação da multa:

53. Em tese, valendo-se da denominada “simulação”, a Contribuinte dissimulou negócio por meio do qual se costuma chamar abuso de forma jurídica, ou seja, deveria alugar o imóvel, todavia simulou comodato.

54. Em tese, a Contribuinte deixou de escriturar em seus livros contábeis e fiscais receitas de aluguel, as quais simulou não existirem, utilizando-se, para tanto, de um Contrato de Comodato, assinado por Rosicler Hauagge do Prado, quer como comodante, quer como comodatária, haja vista que é administradora tanto da Contribuinte como de sua coligada “UDC”.

55. Em tese, ao contabilizar despesas que deveriam ser reembolsadas ou pagas por sua coligada “UDC”, fraudou a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, em livros exigidos pela lei fiscal.

56. Em tese, a Contribuinte ao entregar suas DIPJ (2011 a 2012), considerando despesas não necessárias em seus resultados e sem declarar a totalidade de suas receitas, omitiu informação às autoridades fazendárias.

57. Em tudo e em tese, a Contribuinte cometeu crime tributário ao omitir declaração sobre fatos para eximir-se, parcial ou totalmente, do pagamento de tributos”.

Quer me parecer que a fundamentação adotada pelo auditor autuante não se mostra suficientemente apropriada para a qualificação da multa, senão vejamos.

É impropriamente afirmado no TVF que o agente **deveria** ter alugado o imóvel, quando, na verdade, é notório que tal decisão está no âmbito de discricionariedade do sujeito passivo, face ao princípio da autonomia da vontade da pessoa jurídica.

Além disso, do ponto de vista estritamente jurídico, não ficou configurada qualquer contrariedade à Lei porquanto o comodato é modalidade contratual prevista no ordenamento jurídico pátrio, inexistindo nos autos prova material de sua ilicitude, do que se extrai que a multa, foi, de fato, qualificada com base numa presunção.

Na minha visão, fatos jurídicos presuntivos de conduta ilícita descrita na Lei como infração penal tributária devem estar minuciosamente discriminadas, a fim de atender, ao mesmo tempo, o direito de defesa do sujeito passivo e o princípio da tipicidade cerrada.

Não é o que ocorre no trecho acima transcrito do TVF.

Um primeiro ponto a destacar é que a Lei não proíbe que um mesmo administrador integrante do quadro societário de duas empresas que firmaram contrato de comodato figure no polo passivo e ativo do mesmo, não configurando o fato, em princípio, qualquer ilicitude.

De outra parte, o trecho acima do TVF não explica o porquê de as despesas pagas pela coligada e não reembolsadas seria motivo suficiente para qualificação da multa e tampouco faz referência à base legal que suportaria a afirmação de que “Em tese, ao contabilizar despesas que deveriam ser reembolsadas ou pagas por sua coligada ‘UDC’, fraudou a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, em livros exigidos pela lei fiscal.”

A meu ver, tal conduta caracteriza, quando muito, indício de desnecessidade da despesa para fins de apuração do lucro tributável, infração que, inclusive, foi também objeto de glosa na autuação.

O mesmo se pode afirmar com relação à afirmação de que “a Contribuinte ao entregar suas DIPJ (2011 a 2012), considerando despesas não necessárias em seus resultados e sem declarar a totalidade de suas receitas, omitiu informação às autoridades fazendária”, porquanto a simples omissão de informações, de rendimentos ou receita não é motivo suficiente para qualificação da multa, conforme reza a Súmula CARF nº 14:

Súmula CARF nº 14

Aprovada pelo Pleno em 2006

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Mesmo que as condutas perpetradas sejam analisadas em conjunto, sob um prisma contextual para fins de aferição da intencionalidade dolosa do agente, não se consegue vislumbrar de forma categórica que as situações fáticas e jurídicas descritas no TVF sejam capazes de

configurar simulação ou ocorrência de **evidente intuito de fraude**, como exige o dispositivo legal retromencionado para qualificação da penalidade.

A simulação ocorreria, por exemplo, se o sujeito passivo tivesse recebido rendimentos de aluguel acobertados pelo referido contrato de comodato, situação não foi arguida ou provada nos autos.

Pelos motivos expostos, afasto a qualificação da multa.

IV - Da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício

Sobre o tema, assim se manifestou o acórdão recorrido:

A Impugnante questiona a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício. No entanto, esses incidem sobre todos os débitos tributários, em atraso, para com a União, à luz do art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, 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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)§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. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)”. (Grifos acrescentados)

A multa de ofício aplicada com base no art. 44 da mesma Lei nº 9.430, de 1996, reveste-se também do caráter de débito para com a União decorrente de tributos e contribuições administrados pela RFB, pois como acessório segue o mesmo regime jurídico do principal, no caso, o imposto e a contribuição social lançados. Sendo assim, a partir do seu vencimento incidem sobre elas juros de mora determinados conforme a legislação acima transcrita. A partir da leitura do Código Tributário Nacional, conclui-se que a multa, apesar de não ter a natureza de tributo, faz parte do crédito tributário. Os artigos a seguir assim dispõem:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (grifos nossos)“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”.(grifos nossos)Enquanto o art. 3º exclui as multas da definição de tributo, os dispositivos seguintes (art. 113, §1º, e art. 139) trazem-nas para compor o crédito tributário. Por conseguinte, a cobrança das multas lançadas de ofício deve receber o mesmo tratamento dispensado pelo CTN ao crédito tributário. Por sua vez, o artigo 161, do mesmo diploma legal, dispõe que ao crédito tributário não pago no vencimento devem ser acrescidos os juros moratórios.

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.”(grifos nossos)Destarte, o CTN admite a incidência de juros de mora sobre as multas lançadas de ofício. A expressão “sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis” apenas reforça a idéia de que juros e multa não são excludentes entre si. A incidência de juros sobre as multas de ofício foi introduzida pelo legislador ordinário via Lei nº 9.430, de 1996, cujo art. 61, acima transcrito. Verifica-se que a lei utiliza a expressão “débitos decorrentes de tributos e contribuições”. Ora, as multas de ofício proporcionais, lançadas em função de infração à legislação tributária de que resulta falta de pagamento de tributo, como é o caso, são débitos decorrentes de tributos e contribuições. Não se trata de mera imprecisão terminológica do legislador, mas sim de ampliação do campo de incidência dos juros de mora para abranger também as multas de ofício, o que é perfeitamente compatível com nosso sistema jurídico tributário. Tanto é assim, que a mesma Lei nº 9.430, de 1996, em seu artigo 43, expressamente prevê essa hipótese no caso de multas lançadas isoladamente:

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)

Desta forma, mostra-se perfeita a conclusão a que chegou o Parecer MF/SRF/COSIT/COOPE/SENOG nº 28, de 02 de abril de 1998:

3. (...). Assim, desde 01.01.97, as multas de ofício que não forem recolhidas dentro dos prazos legais previstos estão sujeitas à incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês

anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês de pagamento, desde que estejam associadas a:

- a) fatos geradores ocorridos a partir de 01.01.97;
- b) fatos geradores que tenham ocorrido até 31.12.94, se não tiverem sido objeto de pedido de parcelamento até 31.08.95.

Ademais, essa matéria já esta pacificada, inclusive, no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, órgão julgador de 2ª instância ordinária e especial, relativamente aos impostos e contribuições federais, conforme disposto no Decreto nº 70.235, de 1972, e no seu próprio Regimento Interno, nos seguintes termos:

“SÚMULA CARF Nº 4, PUBLICADA DOU DE 22/12/2009.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial.

Não há reparos a fazer na percuciente análise do tema realizada pelo acórdão recorrido.

No âmbito do CARF, o assunto encontra-se pacificado pela Súmula nº 108:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Assim, deve ser negado provimento quanto ao ponto examinado.

Dispositivo

Diante de todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para afastar a multa de lançamento de ofício e anular a parte dos autos de infração relativa à cobrança sobre rendimentos derivados de uso gratuito de imóvel.

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva