



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.728048/2013-76
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.937 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de novembro de 2021
Recorrente A.C. COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2008

PROVISÕES. DEDUTIBILIDADE.

Somente são dedutíveis na determinação da base de cálculo da CSLL as provisões expressamente autorizadas na legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) não conhecer do recurso voluntário da responsável solidária ITSA INDÚSTRIAS S/A, por intempestividade, e, ii) conhecer e negar provimento integral ao recurso voluntário da AC Comercial Imp. e Exp. Ltda.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Jandir José Dalle Lucca, José Roberto Adelino da Silva (Suplente convocado), Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1402-005.937 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.728048/2013-76

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis - SC, através do acórdão 07-35.599, que julgou PROCEDENTE. EM PARTE, a impugnação/ do contribuinte em epígrafe, doravante chamado de recorrente.

Da autuação fiscal:

Por bem descrever os termos da autuação fiscal, transcreve-se o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Trata o presente processo de impugnação a exigência de créditos tributários constituídos em auto de infração, - por meio do qual a contribuinte é compelida a recolher à Fazenda Nacional a importância de R\$ 146.427,06 a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, exação acrescida de multa de ofício de 150%, no valor de R\$ 219.640,59 [art. 38, § 8º, Lei nº 10.637, 2002], multa isolada R\$ 15.998,26 e juros moratórios devidos à época do pagamento. Estas exigências referem-se a fatos geradores ocorridos no período de apuração encerrado em 31-12-2009, período em que a contribuinte apresentou Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, onde apurou resultados com base no Lucro Real anual.

As irregularidades apontadas pela Fiscalização no lançamento foram:

- Inicialmente descreve a Fiscalização que a Contribuinte apresentou DIPJ [ano-calendário de 2009] com "todos os campos mensais ou anuais relativos a custos, despesas, receitas, lucros, resultados, apuração do lucro real e apuração do IRPJ e CSLL" zerados. Que nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF apresentadas neste período não há débitos declarados de IRPJ e CSLL;
- que da análise do LALUR 2009 verificou-se que as demonstrações mensais de apuração da base de cálculo da CSLL não estavam sendo feitas de forma cumulativa [com exceção de abril e dezembro] ou seja a partir do mês de janeiro até o mês de referência e sim levando-se em conta somente os dados de cada mês isoladamente. Que em abril apurou multa isolada no valor de R\$ 15.998,26;
- foi imputada responsabilidade tributária solidária à empresa ITSA INDUSTRIAS S/A., CNPJ 76.483.890/0001-00, com base no art. 124, inciso I, do CTN, onde está prevista a espécie por interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;
- foi aplicada multa de 150%, prevista no parágrafo 8º, do art. 38, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 [utilização indevida de bônus de adimplência], sobre a CSLL apurada, ou seja: $BC\ R\$ 1.626.967,37 \times 9\% = R\$ 146.427,06$ - e sobre a CSLL apurada no ano aplicou-se a referida multa, que resultou no valor de R\$ 219.640,59.

Da Impugnação:

Por bem descrever os termos da peça impugnatória, transcreve-se o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Irresignada a Interessada apresenta, tempestivamente, sua impugnação onde alega que:

- em preliminar discorre sobre a "Inexistência de Grupo Societário e solidariedade", alegando que "a premissa para a caracterização de grupo societário de fato é a existência de controle societário, o que não ocorre na hipótese vertente!". Aduz que a Impugnante "não é nem sequer sócia da TODESCHINI, MERCANTIL ROMANA E IMCOPA, daí entender que não pode haver controle societário sobre a empresa. Cita o art. 243 § 2º da Lei nº 6.404, de 1976, que traz a definição de empresa controlada. E, destaca ao final deste tópico que não há confusão patrimonial entre estas empresas;

- ainda em preliminar a Interessada pugna pela nulidade da exigência fiscal em razão da, segundo alega, ausência de MPF - mandado de procedimento fiscal. Cita o art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972 e art. 300 da Portaria 203, de 2012 [Regimento Interno] e art. 2º da Portaria SRF nº 1.265/99. Afirma haver a verificação de vício formal na emissão do MPF, uma vez que - a seu entendimento - o Mandado de Procedimento Fiscal deveria ter sido emitido por Superintendente Regional da RFB e não por Delegado, tal como ocorreu;

- e no mérito, a Impugnante apresenta quadro demonstrativo de apuração mensal da base de cálculo da CSLL, em valores diferentes dos apresentados pela Fiscalização, e diz ter juntado provas aos autos;

- pugna contra a imposição de multa de ofício, dizendo ser ela desproporcional e que tem o "efeito confiscatório rechaçado pela Constituição Federal e pela Suprema Corte";

- combate a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. Destacando que "a penalidade pecuniária não é um débito com a União decorrente do tributo, mas sim decorrente do descumprimento de uma obrigação legal de efetuar o recolhimento do crédito tributário [...]". Traz julgado do CARF neste sentido.

Ao final, requer que o auto de infração combatido seja julgado improcedente, pelo que entende não haver saldo de CSLL a recolher e ausência de infração à legislação tributária. Alternativamente requer que seja reconhecida a inaplicabilidade da cobrança e juros de mora sobre a multa de ofício.

Da decisão da DRJ:

Ao analisar a impugnação, a DRJ, primeira instância administrativa, decidiu por DAR PROVIMENTO PARCIAL à mesma, por unanimidade.

A decisão foi ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

PROVISÕES. DEDUTIBILIDADE.

Somente são dedutíveis na determinação da base de cálculo da CSLL as provisões expressamente autorizadas na legislação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO APLICABILIDADE.

O art. 161 do Código Tributário Nacional CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o "crédito" a que se refere o caput do artigo.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

DIPJ RETIFICADORA. AÇÃO FISCAL EM ANDAMENTO. NÃO ACEITAÇÃO.

Declaração retificadora apresentada durante o procedimento fiscal não será aceita e conseqüentemente não poderá produzir quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Impugnação Procedente em parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, extrai-se/transcreve-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes para fundamentar a sua decisão final:

- rejeitou a preliminar de irregularidade quando da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF;

- no mérito, no que tange à estimativa que deixou de ser recolhida, e houve conseqüente apuração da multa, entendeu não haver nenhum ajuste necessário à autuação fiscal;

- no mérito, quanto à diferença entre o CSLL apurada na fiscalização, inerente ao item “bônus de adimplência”, ao qual foi inserido apenas na DIPJ retificadora após o início do procedimento fiscal, entendeu por manter a sua cobrança, cancelando integralmente a multa aplicada;

- manteve a responsabilização solidária da empresa ITSA Indústrias S/A, com base no art. 124, I.

Do Recurso Voluntário:

Tomando ciência da decisão *a quo* em 01/10/2014, o contribuinte, agora recorrente principal apresentou o recurso voluntário em 29/10/2014 (efls. 1516 e ss), ou seja, tempestivamente. O responsável solidário Itsa Indústrias S/A tomou ciência da decisão em 02/10/2014, contudo, apresentou o recurso voluntário em 19/11/2014, ou seja, intempestivamente, conforme demonstrado no voto.

A recorrente, em essência, repete, *ipsis litteris*, o conteúdo da sua peça impugnatória.

É o relatório do que entendo necessário dos autos.

Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges, Relator.

Conforme relatório que precede o presente voto, o recurso voluntário do contribuinte A.C. COMERCIAL E EXPORTADORA LTDA. é tempestivo, e atende os requisitos regimentais para a sua admissibilidade, pelo que o conheço.

Da intempestividade do responsável solidário:

Conforme se verifica nos autos, a responsável solidária ITSA INDÚSTRIAS S/A tomou ciência da decisão da DRJ em 02/10/2014 (efl. 1511):

Correios SIGEP AVISO DE RECEBIMENTO CONTRATO 9912248993

DESTINATÁRIO: AC COML
ITSA INDÚSTRIAS S/A
Rodovia BR-116, 18299
Pirassolunho
81630900 Curitiba-PR

JLS64174713BR

REMETENTE: Eqcot/Secal/DRJ/Curitiba
ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO DO OBJETO:
Rua Marechal Deodoro, 568
2º Andar/Sala 202 Centro
80010010 Curitiba-PR

TENTATIVAS DE ENTREGA:
1ª 01/10/14 16:33h
2ª / / : :
3ª / / : :h

MOTIVO DE DEVOLUÇÃO:
☐ Motivo de
☐ Endereço insuficiente
☐ Não Existe o Número
☐ Desconhecido
☐ Outros

☐ Recusado
☐ Não Procurado
☐ Ausente
☐ Falado

02 OUT 2014
DRJ

02/10/14
10560771-7

Contudo, apresentou a sua peça recursal em 19/11/2014 (efl. 1542):

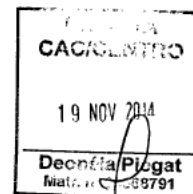
DF CARF MF

Fl. 1542

JR
JORGE DOMINGOS
advogados associados

Marlus Jorge Domingos
Jorge José Domingos Neto
Carlos Eduardo Quadros Domingos
Fabiano Fontana
Gisélia Aparecida dos Santos Halama
Jaratá Domingos
Laís Alonso Guimarães
Lucas Ultechak
Luiz Fernando Cortelini Meister
Mayra Gutierrez Dolinski
Ruchdieh Ibrahim Charchich
Wagner Yamashita
Wilson Carvalho França Junior

"Recebido por:
(x) Direito Constitucional de Petição;
() Alegação de último dia de prazo;
() Após o horário de h.
Curitiba, 19/11/2014 Hora: _____
Encaminhar para: _____"



**ILUSTRÍSSIMO SENHOR DELEGADO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO
DE CURITIBA - ESTADO DO PARANÁ**

Processo nº 10980-728.048/2013-76

Desta forma, entendo intempestivo o recurso voluntário apresentado pela responsável solidária ITSA INDÚSTRIAS S/A., pelo qual não tomo conhecimento do mesmo.

Do recurso voluntário apresentado:

Conforme analisado nos autos, o contribuinte, agora recorrente, apresentou o seu recurso voluntário nos exatos termos de alegações da sua impugnação, replicando-a, em nada inovando em relação à decisão da DRJ, que sobreveio após esta.

Na apreciação das questões, o acórdão recorrido se mostrou sólido em suas conclusões e se encontra adequadamente fundamentado. Portanto, adoto como minhas razões de decidir a decisão recorrida, pelos seus próprios fundamentos.

Assim, utilizo-me da faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 3 do art.57 do Regimento Interno do CARF:

Art.57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

Parágrafo 1º. A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

2 A exigência do Parágrafo 1º. pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram

novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n. 329, 2017).

DA DECISÃO DA DRJ

A seguir, o voto condutor do Acórdão da DRJ, no que lhe aproveito, em virtude da intempestividade (e não conhecimento) do recurso voluntário do responsável solidário.:

Voto

Preenchidos os requisitos de admissibilidade da impugnação apresentada, dela pode-se conhecer.

Preliminares

Inicialmente a Impugnante traz alegações no sentido de descaracterizar a formação de grupo econômico e ausência de controle sobre as empresas TODESCHINI, MERCANTIL ROMANA E IMCOPA, buscando com isto o afastamento da responsabilização solidária dos débitos tributários. Estes tópicos não têm caráter de preliminar e serão enfrentados quando da apreciação do mérito.

Quanto a questão trazida na impugnação sobre eventual irregularidade quando da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, que no entendimento da Contribuinte deveria ter sido assinado por Superintendente Regional da RFB e não por Delegado, não há que prosperar, uma vez que a Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, que dentre outras disposições estabeleceu normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, onde o art. 6º, abaixo transcrito, mostra que a emissão do MPF pode ser efetuada por diversas autoridades administrativas, observadas suas respectivas atribuições regimentais:

Art. 6º O MPF será emitido, observadas suas respectivas atribuições regimentais, pelas seguintes autoridades:

- I - Coordenador-Geral de Fiscalização;
- II - Coordenador-Geral de Administração Aduaneira;
- III - Coordenador Especial de Vigilância e Repressão;
- IV - Superintendente da Receita Federal do Brasil;

V - Delegado de Delegacia da Receita Federal do Brasil, de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização, de Delegacia Especial de Instituições Financeiras e de Delegacia Especial de Assuntos Internacionais; e VI - Inspetor-Chefe das unidades constantes do Anexo IV.

§ 1º O Corregedor-Geral, o Coordenador-Geral de Pesquisa e Investigação e o Delegado de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária, no âmbito de suas respectivas atribuições regimentais, poderão emitir MPF-D.

§ 2º A autorização para a realização de procedimento de fiscalização na jurisdição de outra Região Fiscal, mediante utilização de mão-de-obra subordinada ao Superintendente solicitante, dar-se-á por intermédio de Ordem de Serviço, ou ato equivalente, expedida pelas autoridades de que tratam os incisos I a III do caput, conforme o caso, a partir de solicitação fundamentada.

§ 3º Na hipótese do § 2º, a Superintendência de jurisdição do sujeito passivo emitirá o MPF-F, após a expedição da respectiva Ordem de Serviço, ou ato equivalente.

§ 4º Os procedimentos de fiscalização a serem realizados na jurisdição de outra unidade descentralizada, subordinada à mesma Região Fiscal, serão autorizados pelo respectivo Superintendente, ao qual caberá a emissão do MPF.

§ 5º O disposto nos §§ 2º a 4º não exclui a competência das autoridades neles referidas para emissão de MPF por iniciativa própria, relativamente a procedimentos fiscais a serem realizados no âmbito de sua área de atuação.

§ 6º Os Delegados das Delegacias Especiais de Instituições Financeiras e da de Assuntos—Internacionais—poderão—emitir—MPF D—para—a—realização—de procedimentos de diligência junto a sujeitos passivos domiciliados nos limites geográficos de sua jurisdição. (Revogado pela Portaria RFB nº 547, de 9 de abril de 2010)

§ 7º Na impossibilidade de as autoridades de que tratam os incisos V e VI do caput efetuarem a emissão ou alteração de MPF, o Superintendente da respectiva região fiscal poderá fazê-lo.

Portanto, não há qualquer irregularidade na emissão do MPF pelo Delegado, aliás a mais comum emissão de MPF é a realizada por esta autoridade.

Rejeita-se esta preliminar.

Questões de mérito

Falta de pagamento mensal de CSLL com base em balanços de suspensão/redução

A Fiscalização de posse do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR [2009] registrou a existência de demonstrações mensais de apuração do lucro real [fls. 29 a 55]. Para verificar a consistência e exatidão de tais demonstrações a Autoridade Fiscal gerou balancetes mensais utilizando-se da contabilidade da Contribuinte [ECD - Escrituração Contábil Digital], onde apurou os seguintes resultados:

MÊS	Resultado antes da CSLL e do IR segundo a contabilidade (ECD)		Adições e exclusões segundo o Lalur (2)	Lucro real apurado, até o mês (1) + (2)	Lucro real até o mês, registrado no Lalur
	No mês	Até o mês (1)			
JAN	-34.219,88	-34.219,88	-191.522,33	-225.742,21	-225.742,21
FEV	171.391,52	137.171,64	-311.699,30	-174.527,66	-174.527,66
MAR	242.448,94	379.620,58	-443.195,68	-63.575,10	-63.575,10
ABR	526.194,61	905.815,19	-550.298,34	355.516,85	-24.103,73
MAI	-235.069,84	670.745,35	-609.390,33	61.355,02	-844.460,17
JUN	-368.428,57	302.316,78	-644.679,63	-342.362,85	-1.013.108,20
JUL	79.520,61	381.837,39	-754.484,02	-372.646,63	-674.963,41
AGO	264.840,50	646.677,89	-841.696,59	-195.018,70	-576.856,09
SET	-299.671,38	347.006,51	-814.585,14	-467.578,63	-1.114.256,52
OUT	-408.601,93	-61.595,42	-821.952,80	-883.548,22	-1.230.554,73
NOV	-622.446,85	-684.042,27	-844.803,19	-1.528.845,46	-1.467.250,04
DEZ	2.279.647,59	1.595.605,32	31.361,75	1.626.967,07	1.626.967,37

Percebeu a Fiscalização que, diferentemente do que determina a legislação, a Contribuinte apurou "a partir do mês de abril, com exceção de dezembro, [...] calculou o lucro real partindo do resultado contábil no mês, e não até o mês. Dessa forma, o IR e a CSLL relativos a abril, que deveriam ter sido declarados e pagos em maio, não o foram."

E assim a Autoridade Fiscal apurou o IRPJ [estimativa não recolhida]:

CSLL abril = 355.516,85 x 9% = 31.996,52

Bem como apurou a multa isolada, prevista no art. 44 do inciso II, alínea 'b', da Lei n.º 9.430, de 1996:

$$\text{Multa Isolada} = 50\% \times 31.996,52 = 15.998,26.$$

Neste tópico a Impugnante traz demonstrativo de resultado do exercício do ano de 2009, abaixo colacionado, onde apura mês a mês a base de cálculo do IRPJ. No que se refere à apuração nos meses de abril e dezembro [objeto de autuação fiscal] há coincidência com os valores apurados - lucro real - pela Autoridade Fiscal, utilizando-se da escrituração digital apresentada pela Contribuinte. No entanto há divergências em relação à apuração do valor da estimativa a recolher e da apuração anual, em dezembro, onde a Contribuinte trouxe saldos negativos de IR, IR adicional e CSLL.

A Fiscalizada afirma em sua impugnação que "[...] os documentos comprobatórios que justificam as operações acima estão em anexo a esta defesa [...] que é composto por parte dos valores que são objetos (sic) dessa defesa conforme quadro abaixo, comprovado a efetividade das operações."

Não há documentos anexados à Impugnação que demonstrem os saldos negativos apurados pela Contribuinte.

Portanto, não se comprovou como se apurou os saldos negativos de IRPJ e CSLL.

Repita-se aqui que a Fiscalização apurou os resultados mensais da empresa com base em escrituração digital apresentada sob intimação fiscal.

Os argumentos e os documentos trazidos com a impugnação em nada refutaram o feito fiscal, neste tópico, pelo que entendo deva ser mantido o lançamento fiscal.

DEMONSTRATIVO RESULTADO DO EXERCÍCIO ANO 2009						
Descrição	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maio	
RESULTADO ANTES DO IR/CSLL	-34.219,88	171.391,52	242.448,94	526.194,61	-235.069,84	
ADIÇÕES	17.861,49	30.973,21	45.761,26	61.425,71	72.433,98	
ADIÇÕES/BRINDES	4.994,00	6.150,00	199,50	19.445,00	573,27	
EXCLUSÕES	214.337,82	157.340,68	177.456,64	187.973,37	132.099,24	
BASE DE CÁLCULO	-225.702,21	51.174,05	110.953,06	419.091,95	-294.161,83	
SALDO ACUMULADO	-225.702,21	-174.528,16	-63.575,10	355.516,85	61.355,02	
IR	33.855,33	26.179,22	9.536,27	-41.327,53	-6.203,25	
IR/ADICIONAL				-35.551,69	-6.135,50	
CSLL	20.313,20	15.707,53	5.721,76	-31.996,52	-5.521,95	

Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro
-368.428,57	79.520,61	264.840,50	-299.671,38	-408.601,93	-622.446,85	2.279.647,59
82.227,00	99.684,41	116.675,04	124.817,18	136.833,99	151.350,75	1.001.232,71
117.516,30	209.488,80	203.887,61	97.705,72	144.201,65	174.201,13	125.067,77
-403.717,87	-30.283,78	177.627,93	-272.559,92	-415.969,59	-645.297,23	3.155.812,53
-342.362,85	-372.646,63	-195.018,70	-467.578,62	-883.548,21	-1.528.845,44	1.626.967,09
51.354,43	55.896,99	29.252,81	70.136,79	132.532,23	229.326,82	-223.045,06
						-162.696,71
30.812,65	33.538,20	17.551,88	42.082,08	79.519,34	137.596,09	-146.427,04

Diferença entre o CSLL anual apurado com base na contabilidade e no Lalur e o declarado em DIPJ e DCTF.

Como consta do relatório, a Contribuinte apresentou a DIPJ e DCTF com valores zerados para os períodos de apuração do ano-calendário de 2009.

A Fiscalização então procedeu ao lançamento do IRPJ e CSLL com base no lucro real registrado em seu Lalur, fls. 53:

$$\text{CSLL} = 1.626.967,37 \times 9\% = 146.427,06$$

(base legal da alíquota: art. 3º da Lei nº 7.689/98)

Multa = 150% x 146.427,06 = 219.640,59

(base legal da multa: art. 38, § 8º da Lei nº 10.637/2002)

Com relação a aplicação da penalidade assim se manifesta a autoridade fiscal:

"[...] Apesar de cientificado do início da ação fiscal em 05/03/2013, o contribuinte transmitiu pela internet em 09/05/2013 DIPJ retificadora do ano-calendário de 2009 (documento 26), informando a utilização de bônus de adimplência fiscal previsto no art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002, no valor de R\$ 143.604,51. No item 01 do Termo de Intimação Fiscal nº 04 (documento 15), intimamos o contribuinte a demonstrar a utilização do bônus. Porém, não obstante os esclarecimentos prestados na resposta à intimação (documento 17), a utilização do bônus foi indevida, por existirem, em relação ao ano-calendário 2009, recolhimentos com atraso e entrega de DCTFs fora do prazo, tendo o contribuinte incidido nos incisos IV e V do § 3 do referido art. 38. De fato, de acordo com o sistema de informações de pagamentos da RFB (Sinal09), em 19/06/2009 o contribuinte recolheu com atraso IRRF sobre trabalho assalariado (código de receita 0561), informando no DARF a respectiva multa de mora, código de receita 3279 (fl. 2 do documento 30). E em 15/05/2009 recolheu com atraso contribuições retidas no pagamento a pessoas jurídicas (código de receita 5952, informando no DARF a respectiva multa de mora, código de receita 4452 (fl. 1 do documento 30). Além disso, apresentou a DCTF de outubro fora do prazo. A data limite era 21/12/2009 (15º dia útil do 2º mês subsequente ao dos fatos geradores - art. 7 da IN RFB nº 974, de 30/12/2008), mas a DCTF foi entregue em 22/01/2010, constando nos sistemas da RFB o pagamento da multa por entrega fora do prazo em 2010 (fl. 3 a 6 do documento 30). Além de recolhimentos em atraso e entrega de DCTF fora do prazo, também consta nos sistemas da RFB o recolhimento da multa por omissão/erro/atraso da DAICON, código de receita é 6808 (fl. 7 do documento 30). E por fim, os lançamentos de ofício relativos a infrações de IRPJ (processo 10980.728047/2013-21) e de IOF (processo 10980.727959/2013-86) decorrentes da presente ação fiscal fazem com que o contribuinte se enquadre na hipótese do inciso I do art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002.

Consequentemente, estamos lançando a CSLL sobre a base de cálculo apurada, de 1.626.967,37, sem a dedução do bônus e com a multa prevista no § 8 do art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002, isto é, de 150% por utilização indevida do bônus".

Diz ainda a Autoridade Fiscal que a Contribuinte não dispunha de base de cálculo negativa de CSLL de exercícios anteriores que pudessem ser utilizados no lançamento.

Repita-se aqui que a Fiscalização apurou os resultados mensais da empresa com base em escrituração digital apresentada sob intimação fiscal.

Quanto à penalidade aplicada de 150% com base no art. 38, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

Art. 38. Fica instituído, em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, bônus de adimplência fiscal, aplicável às pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro real ou presumido.

§ 1 O bônus referido no caput:

I - corresponde a 1% (um por cento) da base de cálculo da CSLL determinada segundo as normas estabelecidas para as pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração com base no lucro presumido;

II - será calculado em relação à base de cálculo referida no inciso I, relativamente ao ano-calendário em que permitido seu aproveitamento.

§ 2 Na hipótese de período de apuração trimestral, o bônus será calculado em relação aos 4 (quatro) trimestres do ano-calendário e poderá ser deduzido da CSLL devida correspondente ao último trimestre.

§ 3o Não fará jus ao bônus a pessoa jurídica que, nos últimos 5 (cinco) anos-calendário, se enquadre em qualquer das seguintes hipóteses, em relação a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal:

I - lançamento de ofício;

II - débitos com exigibilidade suspensa;

III - inscrição em dívida ativa;

IV - recolhimentos ou pagamentos em atraso;

V - falta ou atraso no cumprimento de obrigação acessória. [...]

§10. A Secretaria da Receita Federal estabelecerá as normas necessárias à aplicação deste artigo.

[destaques acrescidos].

Tem-se que a contribuinte apresentou DIPJ e DCTF retificadoras, ano-calendário de 2009, estando sob ação fiscalizatória, onde apurou a utilização do bônus de adimplência, no valor de R\$ 143.604,51:

PR CURITIBA DRF		Fl. 813
CNPJ 72.262.785/0001-81	INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL	DIPJ 2010 Pag. 18
Ficha 17 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido		
35652870908072013152335MP100 Ano-calendário 2009 ND 1530792 CNPJ 72.262.785/0001-81		
Discriminação	Valor	
DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL		
01. Lucro Líquido antes da CSLL	1.595.605,62	
02. Ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT		
03. Lucro Líquido Após Ajuste do RTT	1.595.605,62	
ADIÇÕES		
04. Provisões Não Dedutíveis	0,00	
05. Despesas Não Dedutíveis (Lei nº 9.249/1995, art. 13)	0,00	
06. Parc. dos Luc. de Cont. por Empr. ou Forn. c/ PJ de D. Púb.	0,00	
07. Lucros Disponibilizados no Exterior	0,00	
08. Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior	0,00	
09. Ajustes Decorrentes de Métodos - Preços de Transferências	0,00	
10. Variações Cambiais Passivas (MP nº 1.858-10/1999, art. 30)	0,00	
11. Var. Camb. Ativas - Op. Liq. (MP nº 1.858-10/1999)	0,00	
12. Ajustes por Dimin. Valor de Invest. Aval. p/ PL	0,00	
13. Amortização de Ágio nas Aquisições de Investimentos Avaliados pelo PL	0,00	
14. Perdas em Operações Realizadas no Exterior	0,00	
15. Excesso de Juros sobre o Capital Próprio Pagos ou Creditados	0,00	
16. Juros sobre Capital Próprio Recebido - Investimento Avaliado pelo MEP	0,00	
17. Reserva Especial - Realização (Lei nº 8.200/1991, art. 2º)	0,00	
18. Dispendios em Pesquisa Cient. e Tecnológica e de Inovação Tecnológica - ICT	0,00	
19. Dispendios Pesq. Tec. e Desenv. de Inov. Tec. - Reversão da Amort./Deprec.	0,00	
20. Realização de Reserva de Reavaliação	0,00	
21. Perdas de Capital p/Variação Percentual em Partic. Societária Avaliada p/PL	0,00	
22. Amort. Deságio Decorrente Alienação/Baixa Invest. Aval. p/PL	0,00	
23. Prêmios na Emissão de Debêntures - Destinação Diversa	0,00	
24. Doações e Subvenções para Investimento - Destinação Diversa	0,00	
25. Realiz. Rec. Orig. Planos Benef. Adm. Ent. Fechada Prev. Compl.	0,00	
26. Resultados Negativos com Atos Cooperativos	0,00	
27. Custos/Despesas Vinc. às Receitas Ativ. Imobil. Trib. p/RET	0,00	
28. Aj. Neg. a Valor de Mercado (Lei nº 10.637/2002, art. 35)	0,00	
29. Depreciação Integral Reversão (Lei nº 11.196/2005, art. 17, III)	0,00	
30. Enc. Depr. Amort. Exaust. Baixa Bens-Dif. C. Monet. - IPC/BTNF	0,00	
31. Outras Adições	0,00	
32. SOMA DAS ADIÇÕES	0,00	
EXCLUSÕES		
33. (-) Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis	0,00	
34. (-) Lucros Divid. Invest. Aval. p/Custo Aquisição	0,00	
35. (-) Ajustes p/ Aum. Valor Invest. Aval. p/ Patrimônio Líquido	0,00	
36. (-) Amortização de Deságio nas Aquisições de Investimentos Avaliados p/PL	0,00	
37. (-) Amort. Ágio Decorrente Alienação/Baixa Invest. Aval. p/PL	0,00	
38. (-) Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior	0,00	
39. (-) Var. Camb. Ativas (MP nº 1.858-10/1999, art. 30)	0,00	
40. (-) Var. Camb. Passivas - Op. Liq. (MP nº 1.858-10/1999)	0,00	
41. (-) Dispendios com Pesq. Tec. e Desenv. de Inov. Tec. (Lei nº 11.196/2005)	0,00	
42. (-) Ganhos de Capital por Variação Parc. em Partic. Societária Aval. p/PL	0,00	
43. (-) Prêmios na Emissão de Debêntures	0,00	
44. (-) Doações e Subvenções para Investimento	0,00	
45. (-) Rec. Orig. Planos Benef. Adm. Ent. Fechada Prev. Compl.	0,00	
46. (-) Resultados Não Tributáveis de Sociedades Cooperativas	0,00	
47. (-) Receitas da Atividade Imobiliária Tributadas pelo RET	0,00	
48. (-) Aj. Pos. a Valor de Mercado (Lei nº 10.637/2002)	0,00	
49. (-) Dispendios com Inovação Tecnológica (Lei nº 11.196/2005, art. 19)	0,00	
50. (-) Dispendios em Pesq. Cient. e Tecnológica e de Inovação Tecnológica-ICT	0,00	
51. (-) Depreciação Integral (Lei nº 11.196/2005, art. 17, III)	0,00	
52. (-) Parc. Lucros Contratos p/ Empr. Forn. c/PJ Dir. Público	0,00	
53. (-) Outras Exclusões	0,00	
54. SOMA DAS EXCLUSÕES	0,00	
55. BASE DE CÁLC. ANTES DA COMP. BC NEG. DO PRÓPRIO PER. APUR.	1.595.605,62	
56. (-) Atividades em Geral		
57. (-) Atividade Rural		
58. BASE DE CÁLC. ANTES DA COMP. DE BC NEG. DE PER. ANTERIORES	1.595.605,62	
59. (-) Base de Cálculo Neg. da CSLL de Per. Ant. - Ativ. em Geral	0,00	
60. (-) Base de Cálculo Neg. da CSLL de Per. Ant. - Ativ. Rural	0,00	
61. BASE DE CÁLCULO DA CSLL	1.595.605,62	
62. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido por Atividade	143.604,51	
63. Adição de Créd. de CSLL s/ Depreciação Util. Anteriormente	0,00	
64. TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	143.604,51	

Os dados desta declaração são cópia fiel do original.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 2001, Data e Hora de Entrega - 09/05/2013, 16h01m22s DRF - Curitiba

Autenticado digitalmente em 29/10/2013 por LEMAR MARTINS

PR CURITIBA DRF		Fl. 814
CNPJ 72.262.785/0001-81	INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL	DIPJ 2010 Pag. 19
Ficha 17 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido		
35652870908072013152335MP100 Ano-calendário 2009 ND 1530792 CNPJ 72.262.785/0001-81		
Discriminação	Valor	
DEDUÇÕES		
65. (-) Recuperação de Crédito de CSLL (MP nº 1.807/1999, art. 8º)	0,00	
66. (-) Créditos s/ Dep. de Bens do Ativo Imobilizado	0,00	
67. (-) Isenção sobre o Lucro da Exploração Relativo ao Prouni	0,00	
68. (-) Bônus de Adimplência Fiscal (Lei nº 10.637/2002, art. 38)	143.604,51	
69. (-) Imp. Pago no Exterior - Lucros, Rend. Ganhos de Capital	0,00	
70. (-) CSLL Retida p/ Órgãos, Aut. e Fund. Fed. (Lei nº 9.430/1996)	0,00	
71. (-) CSLL Retida p/ Demais Ent. da Adm. Púb. Fed. (Lei nº 10.833/2003)	0,00	
72. (-) CSLL Retida p/ Pes. Jur. de Dir. Priv. (Lei nº 10.833/2003)	0,00	
73. (-) CSLL Retida p/ Órgãos, Aut. e Fund. dos Est., D.F. e Mun.	0,00	
74. (-) CSLL Mensal Paga por Estimativa	0,00	
75. (-) Parc. Formalizado de CSLL s/ a Base Cálculo Estimada	0,00	
76. CSLL A PAGAR	0,00	
77. CSLL A PAGAR DE SCP	0,00	
78. CSLL SOBRE A DIFERENÇA ENTRE O CUSTO ORÇADO E O CUSTO EFETIVO	0,00	
79. CSLL POSTERGADA DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES	0,00	

Os dados desta declaração são cópia fiel do original.

Data e Hora de Entrega - 09/05/2013, 16h01m22s DRF - Curitiba

25/2013356526709151035
DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS
TRIBUTÁRIOS FEDERAIS
INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

D C T F MENSAL - 1.60

CNPJ: 72.262.785/0001-81
R: Declaração: 1002.009.2010.1830384492

Dezembro/2009
Tipo/Status: Retificadora/Ativa

PR: CUNTIBA DRF

Resumo dos Débitos/Créditos

Grupo de Tributo	Débitos Apurados	Créditos Vinculados	Saldo a Pagar	Saldo a Pagar em Quotas
IRPJ	0,00	0,00	0,00	0,00
IRRF	25.942,79	25.942,79	0,00	0,00
IPF	0,00	0,00	0,00	0,00
IOF	0,00	0,00	0,00	0,00
CSLL	0,00	0,00	0,00	0,00
PIS/PASEP	0,00	0,00	0,00	0,00
COFINS	0,00	0,00	0,00	0,00
CPMF	0,00	0,00	0,00	0,00
CIDE	0,00	0,00	0,00	0,00
RET	0,00	0,00	0,00	0,00
CSRF	2.730,23	2.730,23	0,00	0,00
COSRF	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL	28.673,02	28.673,02	0,00	0,00

Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 4 [fls. 616] a contribuinte foi instada a demonstrar a utilização do bônus de adimplência:

1) Na Ficha 17 da DIPJ retificadora do ano-calendário 2009, que foi entregue após o início deste procedimento fiscal, consta a dedução total da CSLL apurada, no valor de R\$ 143.604,51, a título de Bônus de Adimplência Fiscal (Lei nº 10.637/2002, art. 38). Demonstrar por escrito o cálculo do valor do bônus.

Em sua resposta, às fls. 622 a 623, a contribuinte tão-somente reproduz o art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002, que instituiu o bônus de adimplência e faz o cálculo do bônus, conforme tabelas abaixo:

Bônus da CSLL

Período	Base de Cálculo da CSLL (Presumido)	Porcentual permitido do Bônus	Valor a ser Compensado com CSLL a Título de Bônus
2007	12.366.193,51	1%	123.661,94
2008	15.224.994,21	1%	152.249,94
TOTAL	27.591.187,72		275.911,88

AC
ALUMINIOS COMERCIAIS

	2008	TOTAL
CSL Presumida	CSL Presumida	CSL Presumida
Receita de Vendas de Mercadorias	69.572.326,27	69.572.326,27
Receita	-	-
(-) Bonificação	2.483.567,46	2.483.567,46
Venda de Ativo	-	-
(-) Devoluções	1.863.908,52	1.863.908,52
Exportação / Exportação Back to Back	31.829.908,26	31.829.908,26
Base de Cálculo para Presunção do Lucro	97.054.758,55	97.054.758,55
% de Presunção do Lucro	0,12	0,12
Lucro Presumido (1)	11.646.571,03	11.646.571,03
Receita de Vendas de Serviços	340.279,24	340.279,24
Base de Cálculo para Presunção do Lucro	340.279,24	340.279,24
% de Presunção do Lucro	0,32	0,32
Lucro Presumido (2)	108.889,36	108.889,36
Receitas Financeiras (3)	3.469.533,82	3.469.533,82
Aluguéis (4)	-	-
Receita Participação em Outras Sociedades (5)	-	-
Base de Cálculo Total (1+2+3+4+5)	15.224.994,21	15.224.994,21

A intimação fiscal nº 4, por meio da qual a fiscalização indaga a contribuinte pela demonstração da utilização do bônus de adimplência, se deu após a autoridade fiscal tomar conhecimento da apresentação de DIPJ retificadora.

E a partir da informação trazida com a resposta à intimação, a autoridade procedeu ao lançamento da multa prevista no já citado art. 38 da Lei nº 10.637.

Quanto ao fato de se apresentar declaração retificadora durante o procedimento fiscal, a Instrução Normativa RFB nº 958, de 15 de julho de 2009, diz de sua não aceitação:

Art. 5º A declaração retificadora não será aceita quando:

I - for apresentada durante o procedimento fiscal, nos termos do inciso I e § 1º do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972;

II - alterar matéria tributável objeto de lançamento regularmente cientificado ao sujeito passivo, com vistas a reduzir seu valor, nos termos do art. 145 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN);

III - for apresentada após o prazo de entrega, cujo objeto seja a troca de modelo, conforme disposto no art. 18 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001.

(destaques acrescidos).

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, do Ministério da Fazenda, expôs seu entendimento também nesta mesma linha, ao editar súmula sobre esta matéria.

Súmula CARF nº 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

A declaração retificadora apresentada após o início do procedimento fiscal não deve ser aceita e, nem produzir efeitos sobre o lançamento fiscal. Mas a declaração apresentada poderá, de todo modo, servir como indício na persecução de infração fiscal.

A partir daí poderia apurar-se se o bônus de adimplência - tanto a aquisição do direito quanto à sua utilização - estava ou não registrado na contabilidade da beneficiária, como orienta o parágrafo 9º, do art. 38, da Lei nº 10.637:

Art. 38. Fica instituído, em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, bônus de adimplência fiscal, aplicável às pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro real ou presumido.

§ 1º O bônus referido no caput:

I - corresponde a 1% (um por cento) da base de cálculo da CSLL determinada segundo as normas estabelecidas para as pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração com base no lucro presumido;

II - será calculado em relação à base de cálculo referida no inciso I, relativamente ao ano-calendário em que permitido seu aproveitamento.

[...]

§ 9º O bônus será registrado na contabilidade da pessoa jurídica beneficiária:

I - na aquisição do direito, a débito de conta de Ativo Circulante e a crédito de Lucro ou Prejuízos Acumulados;

II - na utilização, a débito da provisão para pagamento da CSLL e a crédito da conta de Ativo Circulante referida no inciso I.

[destaques acrescidos] [...]

Não há no relato fiscal e nem nos autos qualquer menção de que o bônus de adimplência tenha sido registrado na escrituração contábil, nem que sua utilização tenha realmente se concretizado. O que reforça o entendimento deste relator, de que a aplicação da penalidade se deu única e exclusivamente com base na declaração retificadora apresentada, quando já transcorria a verificação fiscal na contribuinte.

Em respeito a esta decisão de natureza colegiada, é de se afirmar que a penalidade instituída pelo § 8º do artigo 38 da Lei nº 10.637, de 2002, tem hipótese de incidência e base legal próprias. Não se trata, portanto, de aplicação ordinária de 75% qualificada nos termos do parágrafo 1º do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996. Em outras palavras, trata-se de penalidade autônoma.

Pelas razões expostas, entendo que não deve prosperar a aplicação desta penalidade, devendo ser cancelada.

Multa de ofício

Com relação à multa de ofício a Impugnante tão-somente traz um longo arrazoadado sobre o que entende ser a penalidade excessiva, confiscatória e por isso rechaçada pela Constituição Federal.

Com relação a estas alegações de se dizer que as reclamações acerca de inconstitucionalidades, a única coisa que pode este juízo administrativo, dentro deste âmbito, fazer é declarar que não pode conhecer das alegações postas em face de que lhe falta competência para apreciar questões desta ordem.

Portanto, não obstante o que o interessado traz à evidência, ressalte-se os estreitos limites a que se encontra restrito o julgador administrativo na apreciação da matéria em tela. Em razão de a ação fiscal ter se baseado em comandos constantes de disposições legais, não lhe cabe competência para analisar as referidas arguições de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade.

Além dessas manifestações, cite-se o Decreto nº 2.346, de 10/10/97, que veio dirimir definitivamente a questão ao determinar expressamente a sujeição das autoridades administrativas à legislação tributária vigente no País, não lhes concedendo competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de lei, ressaltando tão somente os casos nos quais o Secretário da Receita Federal, em virtude de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, assim o determine.

Juros de mora cobrados sobre a multa de ofício.

A Impugnante sustenta que a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício carece de fundamento legal.

Em análise do arguido, constata-se que não assiste razão à Impugnante.

Ao ser cientificada do auto de infração, foi concedida à Impugnante o prazo de trinta dias para pagar ou impugnar a autuação. Tendo optado por impugnar, passam a incidir juros de mora sobre a multa de ofício e também sobre a multa isolada, que compõem o crédito tributário ora mantido. A Impugnante contesta a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Embora, a Impugnante aponte precedentes administrativos importantes, constata que a incidência contestada tem base legal no art. 161 do CTN, cuja redação é a seguinte:

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.

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

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

Neste sentido, tem decidido a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais no acórdão nº 9202-01.991, de 16/02/2012, que tem a seguinte ementa:

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO APLICABILIDADE.

O art. 161 do Código Tributário Nacional CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o "crédito" a que se refere o caput do artigo..

E legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.

Precedentes do Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

Precedente da 2ª Turma da CSRF: Acórdão nº 920201.806.

Recurso especial negado.

Deste precedente, destaco os seguintes trechos do voto condutor do acórdão:

Inicialmente entendo que o art. 161 do Código Tributário Nacional - CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o "crédito" a que se refere o caput do artigo.

Ou seja, tanto a multa como o tributo compõem o crédito tributário, devendo-lhes ser aplicado os mesmos procedimentos e os mesmos critérios de cobrança, devendo, portanto, sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento.

Ademais, não haveria porque o valor da multa permanecer congelado no tempo.

Por seu turno o § 1º do art. 161 do CTN, ao prever os juros moratórios incidentes sobre os créditos não satisfeitos no vencimento, estipula taxa de 1% ao mês, não dispondo a lei de modo diverso. Abriu, dessa forma, possibilidade ao legislador ordinário tratar da matéria, o que introduz a segunda questão: a da existência ou não de lei prevendo a incidência de juros sobre a multa de ofício com base na taxa Selic.

O artigo 43 da Lei nº 9.430/96 traz previsão expressa da incidência de juros sobre a multa. Confirma-se in verbis:

"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." (grifei)

Esse entendimento se coaduna com a Súmula nº 45 do extinto Tribunal Federal de Recursos, que já previa a correção monetária da multa:

"As multas fiscais, sejam moratórias ou punitivas, estão sujeitas à correção monetária."

Considerando a natureza híbrida da taxa SELIC, representando tanto taxa de juros reais quanto de correção monetária, justifica-se a sua aplicação sobre a multa.

Precedentes do Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

"TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA. REPETIÇÃO. JUROS SOBRE A MULTA. POSSIBILIDADE. ART. 113, § 3º, CTN. LEI Nº 9.430/96. PREVISÃO LEGAL.

1. Por força do artigo 113, § 3º, do CTN, tanto à multa quanto ao tributo são aplicáveis os mesmos procedimentos e critérios de cobrança. E não poderia ser diferente, porquanto ambos compõem o crédito tributário e devem sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento. Não haveria porque o valor relativo à multa permanecer congelado no tempo. 2. O artigo 43 da Lei nº 9.430/96 traz previsão expressa da incidência de juros sobre a multa, que pode, inclusive, ser lançada isoladamente. 3. Segundo o Enunciado nº 45 da Súmula do extinto TFR "As multas fiscais, sejam moratórias ou punitivas, estão sujeitas à correção monetária." 4. Considerando a natureza híbrida da taxa SELIC, representando tanto taxa de juros reais quanto de correção monetária, justifica-se a sua aplicação sobre a multa."

(APELAÇÃO CÍVEL Nº 2005.72.01.0000311/ SC, Relator: Desembargador Federal Dirceu de Almeida Soares).

"TRIBUTÁRIO. ART. 43 DA LEI 9.430/96. MULTA DE OFÍCIO.

INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS. LEGITIMIDADE.

1. É legítima a exigência fiscal consistente na incidência de juros moratórios sobre multa de ofício aplicada ao contribuinte. Inteligência do artigo 43 da Lei 9.430/96 c/c art. 113, § 3, do CTN.

2. Improvida a apelação."

(APELAÇÃO CÍVEL Nº 2004.70.00.0263869/ PR, Relator: Juiz Federal Décio José da Silva).

Precedente da 2ª Turma da CSRF:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF Ano calendário:1997

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO APLICABILIDADE.

O art. 161 do Código Tributário Nacional - CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o "crédito" a que se refere o caput do artigo Recurso especial negado.

É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.

Precedentes do Tribunal Regional da 4ª Região.

Recurso Especial Negado."

(Acórdão nº 920201.806, Relator: Conselheiro Elias Sampaio Freire).

Destarte, entendo que é legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.

Em consonância com os precedentes administrativos e judiciais acima citados, constata-se que há base legal para a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Conclusão:

Considerando o exposto acima, VOTO no sentido de NÃO CONHECER do recurso voluntário da responsável solidária ITSA INDÚSTRIAS S/A, por intempestividade, e de CONHECER e NEGAR PROVIMENTO INTEGRAL ao recurso voluntário da AC Comercial Imp. e Exp. Ltda.

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges