



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

Processo nº 11080.721712/2012-81
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-003.025 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de maio de 2018
Matéria PIS e COFINS
Recorrente AGUAS MINERAIS SARANDI LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

COFINS/PIS AQUISIÇÃO DE INSUMOS COM PREÇOS SUPERFATURADOS. SIMULAÇÃO

Procede a glosa da parcela dos custos gerados artificialmente mediante superfaturamento em operações com preços simulados.

COFINS/PIS AQUISIÇÕES DA ZONA FRANCA DE MANAUS. CRÉDITO

O crédito da Cofins e do PIS nas aquisições de mercadorias produzidas por Pessoa Jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus será determinado mediante a aplicação das alíquotas de 4% e 1%, respectivamente, quando o adquirente que apura o imposto de renda com base no lucro real tem toda a sua receita tributada com base no regime da não-cumulatividade.

COFINS/PIS MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO

É cabível o agravamento da multa de ofício quando os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem identificar o intuito doloso do contribuinte de reduzir ou evitar o pagamento dos tributos devidos pela pessoa jurídica.

JUROS DE MORA. APLICABILIDADE DA TAXA SELIC. SÚMULA CARF n 4

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 de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

SÚMULA CARF nº 2.

Este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, conforme súmula CARF nº 2.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa SELIC. Precedentes das três turmas da Câmara Superior - Acórdãos 9101-001.863, 9202-003.150 e 9303-002.400. Precedentes do STJ - AgRg no REsp 1.335.688-PR, REsp 1.492.246-RS e REsp 1.510.603-CE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário. Em relação ao pedido de não incidência de juros sobre a multa de ofício, por voto de qualidade, manteve-se a exigência, vencidos os Conselheiros Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, José Eduardo Dornelas Souza e Amélia Wakako Morishita Yamamoto. Designado o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente e Redator designado

(assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Ausente, justificadamente, a Conselheira Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

ÁGUAS MINERAIS SARANDI LTDA., já qualificada nos autos, recorre da decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS) - DRJ/POA, que, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, para manter o crédito tributário exigido de PIS e de COFINS de 03/2007 a 12/2010, por insuficiência no recolhimento, de PIS R\$936.289,23 e de COFINS - R\$4.580.622,40, totalizando R\$5.516.911,63.

Do Lançamento

Tratam-se de autos de infração para lançamento de IRPJ, CSLL, IPI, PIS e COFINS (fls. 95/153), cumulados de juros e multa de ofício, com ciência em 28/02/2012, lavrados contra ÁGUAS MINERAIS SARANDI LTDA., em razão de insuficiência de recolhimento de PIS e de COFINS, com base no art. 1º e 3º da Lei Complementar 7/70 e arts. 1º, 2º, 3º e 4º da Lei 10.637/02, art. 37 da Lei nº 10.865/04 e art. 1º da Lei Complementar 70/91, e arts. 1º, 2º, 3º e 5º da Lei nº 10.833/03 e art. 21 da Lei nº 10.865/04.

Nestes autos tem-se por objeto apenas aquilo que se refere aos créditos tributários de PIS e de COFINS. As exigências de IRPJ e CSLL foram apartados ao processo administrativo nº 11080.721713/2012-26 e do IPI no processo administrativo nº 11080.721714/2012-71.

Segundo o Relatório da Auditoria Fiscal, (fls. 95/153), verificou-se que:

Houve a aquisição de insumos com valores artificialmente inflados com o intuito de reduzir o lucro tributável, ou seja, a base de cálculo de IRPJ e CSLL e criar créditos de IPI, PIS e COFINS que reduz o montante desses tributos mediante um planejamento tributário, utilizando-se de uma Sociedade em Conta de Participação (SCP) da qual a fiscalizada é sócia oculta, mas que de fato é apenas um ajuste entre as partes com o propósito único de economia de tributos.

Foi apresentado um contrato social de SCP, datado de fevereiro de 2007 (fls. 29/32), em que existem apenas duas pessoas jurídicas sócias, a fiscalizada, como sócia participante (oculta), mas na verdade cliente da empresa CNPJ 08.150.709/0001-85 Polyaromas Preparados e Extratos Ltda, esta como sócia ostensiva e estabelecida na Zona Franca de Manaus.

Consta ainda, que tal contrato constitutivo da SCP, em total oposição à determinação legal previu a participação ativa da sócia oculta no comércio da sociedade, e ainda é chamada de cliente. A fiscalizada participou da sociedade aportando o valor de R\$2.000,00, e em contrapartida, recebeu na forma de resultados societários quase R\$2 milhões, no período de março de 2007 a dezembro de 2010, não guardando nenhuma relação com o capital investido.

Do resultado distribuído pela SCP engloba tão somente as vendas efetuadas para a própria sócia oculta, não havendo outras vendas. Ou seja, conforme mencionou o autuante: *A receita da sociedade é oriunda unicamente das compras da sócia participante (fiscalizada), se há lucro tal se origina de seu próprio custo, qual seja, as compras dos produtos da dita sociedade. Isso revela que a SCP apresentada é apenas uma simulação entre as empresas participantes.*

Da análise de todos os lançamentos contábeis que envolveram a fiscalizada e a Polyaromas constatou-se que toda a Receita Bruta da SCP provém única e exclusivamente das próprias compras da fiscalizada.

Constatou-se, ainda, que a fiscalizada efetua o pagamento a sua fornecedora Polyaromas num determinado dia e no dia útil seguinte, a Polyaromas credita exatamente 65% desse valor recebido à fiscalizada a título de participação de resultados da SCP.

Segue o relatório fiscal: *O fluxo financeiro apresentado entre as duas empresas assemelha-se a uma espécie de "preço de transferência", onde duas pessoas ligadas combinam um custo ficto para os produtos comprados de forma que o lucro seja transferido para uma situação de tributação privilegiada.*

A fiscalizada é uma empresa industrial, do ramo de bebidas frias, sendo tributada na forma do Lucro Real para IRPJ e CSLL e conseqüentemente pelo regime da não-cumulatividade para PIS e COFINS.

Já a sócia ostensiva da SCP, a Polyaromas é uma empresa sediada na Zona Franca de Manaus - ZFM, com respectivo projeto aprovado pela SUFRAMA, que optou pela tributação na forma do Lucro Presumido para fins de IRPJ e CSLL e pelo regime cumulativo para PIS e COFINS e contribui com o IPI, possuindo benefícios fiscais de redução de IRPJ, CSLL e IPI.

Pela aquisição, pela fiscalizada dos produtos com valores superfaturados em 65%, tem-se a imediata redução da base de cálculo do IRPJ e CSLL num primeiro momento e depois pela tomada de créditos de PIS, COFINS e IPI na aquisição dos insumos, que foram feitos a valores inflados em 65%. A fiscalização demonstra aqui, que até o mês anterior ao início das operações com a Polyaromas, em fevereiro de 2007, a fiscalizada recolhia valores de PIS, COFINS e IPI mensalmente, e após o início das operações não mais recolheu esses tributos e acumula saldo de créditos ao final da fiscalização (dezembro de 2010).

Por todos os fatos apurados, a conclusão da Fiscalização foi no sentido de que houve simulação com o intuito exclusivo de reduzir ou suprimir tributos mediante o aumento ficto dos custos dos insumos, via compras realizadas pela SCP criada entre a fiscalizada e a Polyaromas, o que diminuiu o lucro real e aumentou os créditos de PIS, COFINS e IPI com a compra superfaturada no montante exato de 65% sobre todos os valores adquiridos pela fiscalizada da Polyaromas.

Apurou-se, ainda, que além das glosas de 65% do valor das aquisições de insumos da Polyaromas, a alíquota utilizada pelo contribuinte sobre os 35% restantes foram feitos às alíquotas de 1,65% e 7,6% respectivamente para PIS e COFINS. No entanto, em razão da Polyaromas ser empresa estabelecida na ZFM, a legislação determina que a alíquota de cálculo do crédito será reduzida a 1% e 4,6% para PIS e COFINS, no regime da não-cumulatividade. A legislação apenas permite a aplicação das alíquotas integrais quando a

empresa possui parte de sua receita excluída da não-cumulatividade, o que não é o caso da fiscalizada. Assim, lançou-se pela diferença das alíquotas usadas e determinadas pela legislação.

Desta feita, em razão das irregularidades descritas, o contribuinte foi ainda intimado acerca da redução de ofício do saldo de créditos de PIS e de COFINS a zero, em 31/12/2010, de acordo com o estabelecido no art. 9º, §4º, do Decreto 70.235/72.

Ademais, diante da intenção dolosa de reduzir tributos com a simulação de uma SCP entre duas empresas que nada mais eram do que compradora e fornecedora de um determinado produto, aplicou-se a multa qualificada de 150%, nos termos da legislação.

Da Impugnação

Nos termos da decisão da DRJ, segue o relato da Impugnação:

A recorrente, apresentou a impugnação às fls.158/194, alegando que o ônus da prova da existência da simulação com o intuito de reduzir a tributação do PIS e da Cofins, em especial o custo majorado e fictício, é do fisco, o que no caso não ocorre. Não há prova nos autos de que houve ato simulado com o fim específico de evitar ou reduzir carga tributária, no caso, a prova de que se constituiu a SCP com o fim exclusivo de redução da carga fiscal de PIS e Cofins mediante o aumento fictício do valor do kit.

Alega que não se admite a desconsideração de negócio jurídicos por mera presunção ou indício, sem lastro em ampla produção probatória a cargo do fisco. Que a única presunção que se admite é a presunção da boa-fé do contribuinte, de maneira que todos os atos são verdadeiros até prova cabal em contrário.

Alega que em momento algum pretendeu constituir uma SCP com a finalidade de ocultar a vontade efetivamente querida ou mesmo o verdadeiro objetivo do negócio jurídico. O objeto social da impugnante é totalmente lícito e explícito no tocante à industrialização e comercialização de Kits, bem como a viabilidade do sócio participante adquirir como terceiro tais insumos. Não sonhou a real vontade ou finalidade quanto aos negócios jurídicos realizados. Aliás, apresentou todas as informações, documentos e contabilidade que possuía.

Alega que, se o custo do insumo foi aumentado de forma fictícia com o fim de reduzir tributos, caberia ao fisco demonstrar que o valor é incompatível com o valor praticado pelo mercado e analisar a contabilidade da empresa fabricante, a Polyaromas, com o objetivo de constatar se, efetivamente, suas suspeitas decorrentes da ligação entre as empresas e a distribuição de resultados no percentual de 65% decorreriam de tal aspecto. O fisco não realizou qualquer tipo de diligência, ofício, pesquisa ou meio semelhante visando averiguar qual seria o preço em média praticado pelo mercado com a venda de tais kits, especialmente advindos da Zona Franca de Manaus.

Alega que adquiriu os kits ao preço médio de R\$ 100,00 por quilo, valor que está dentro dos padrões de mercado dos produtores localizados na Zona Franca de Manaus, conforme dados obtidos do Sistema de Indicadores Industriais do Pólo Industrial de Manaus, que variam entre R\$ 100,00 à 130,00, em razão de que, desde logo, requer a realização de diligência a fim de que se verifique o preço em geral dos kits fabricados na Zona Franca de Manaus no período do lançamento.

Alega que a fiscalização também não realizou qualquer solicitação ou diligência na fabricante – Polyaromas sócia ostensiva – a fim de, em análise da referida pessoa jurídica, chegar ao efetivo custo de produção e venda e, assim, comprovar se existia um suposto aumento fictício. Não houve a demonstração do conluio entre a impugnante e a Polyaromas no aumento do insumo, pois, caso, contrário, caberia à fiscalização realizar questionamentos e exigências tributárias em face do fabricante e não do adquirente, como fez nesse caso.

Alega que a constituição da SCP não se deu para fins de redução da carga tributária, muito menos de forma exclusiva, mas como uma associação de pequenos produtores de refrigerantes, imprescindível para reduzir os custos do insumo principal de seus produtos industrializados, que é o extrato da bebida, e poder competir com as grandes e internacionais fabricantes, em benefício de toda a coletividade, já que permite a opção de escolha do produto e competição quanto ao preço. Equivale dizer: alternativa escolhida pela minoria para competir lícitamente no mercado, já que a democracia é feita da participação da maioria e das minorias.

Alega que, neste caso, havendo motivo, finalidade e causa extra-tributária, não poderia o fisco desqualificar ao seu livre talante o negócio, pois, incumbe a este o ônus da prova no sentido de demonstrar se eles são insuficientes, tendo maior relevância ou predomínio o motivo fiscal.

Alega que é a regra de que somente se deixa de aplicar o percentual de 7,6% (Cofins) e 1,65% (PIS), no moldes do art. 2º das Leis nºs 10.833, de 2003, e 10.637, de 2002, quando houver expressa previsão legal em sentido contrário. No caso, embora adquira produtos de pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus, é optante pelo lucro real e possui parte de sua receita fora do regime não cumulativo, incorrendo na parte final do art. 3º, § 17.

Alega que o crédito calculado sobre as importações é legítimo, uma vez que a Lei nº 10.865, de 2004, ao disciplinar o PIS/Cofins na importação, permitiu o emprego de tais créditos para abatimento das contribuições previstas nas Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003.

Alega ser indevida a exigência de juros com base na taxa Selic, os quais devem se limitar ao percentual de 1% previsto no art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional.

Alega, também, que não há previsão legal para o cálculo de juros de mora sobre a multa de ofício.

Alega que a imputação da multa qualificada no percentual de 150%, sob a alegação de simulação e, especialmente, pelo fato de que a sócia ostensiva Polyaromas não ter fornecido, segundo a fiscalização, todos os documentos solicitados, deve ser reduzida para o percentual de 75%, pois a fiscalização não descreveu de forma pormenorizada quais seriam as condutas praticadas a fim de tipificar o evidente intuito de fraude. Além disso, a fiscalização não demonstrou claramente em qual dos artigos da Lei nº 4.502, de 1964, as condutas de tipificam, tendo feito apenas uma justificativa genérica no fato de que não houve apresentação por completo da contabilidade da SCP. Além disso, não poderia ser penalizado pelos documentos não entregues pelo sócio ostensivo da SCP, especialmente quando possuía outros meios de obtê-los.

Por outro lado, a multa aplicada ofende aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco, previstos nos arts. 5º, LIV, e 150, IV, da Constituição Federal.

Da decisão da DRJ

Em julgamento realizado em 22 de maio de 2012, a 1ª Turma da DRJ/POA, considerou improcedente a impugnação da contribuinte e prolatou o acórdão 10-38.510, (fls. 254/265), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Exercício: 2007, 2008, 2009, 2010

COFINS/PIS AQUISIÇÃO DE INSUMOS COM PREÇOS SUPERFATURADOS. SIMULAÇÃO

Procede a glosa da parcela dos custos gerados artificialmente mediante superfaturamento em operações com preços simulados.

COFINS/PIS AQUISIÇÕES DA ZONA FRANCA DE MANAUS. CRÉDITO

O crédito da Cofins e do PIS nas aquisições de mercadorias produzidas por Pessoa Jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus será determinado mediante a aplicação das alíquotas de 4% e 1%, respectivamente, quando o adquirente que apura o imposto de renda com base no lucro real tem toda a sua receita tributada com base no regime da não-cumulatividade.

COFINS/PIS MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO

É cabível o agravamento da multa de ofício quando os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem identificar o intuito doloso do contribuinte de reduzir ou evitar o pagamento dos tributos devidos pela pessoa jurídica.

JUROS TAXA SELIC. EXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL

A incidência de juros calculados com base na taxa Selic está prevista em lei em vigor, que os órgãos administrativos não podem se furtar a aplicar.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. EXIGÊNCIA NÃO FORMULADA NO AUTO DE INFRAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE PRONUNCIAMENTO PELA DRJ

Os juros de mora incidiram unicamente sobre os tributos lançados e não tendo o auto de infração formulado exigência de juros sobre a multa de ofício lançada, inexistente a respeito qualquer contraditório suscetível de apreciação pela Turma de Julgamento da DRJ.

Impugnação Improcedente

Do Recurso Voluntário

A ora recorrente, devidamente cientificada do acórdão recorrido, apresentou recurso voluntário (fls. 271/307), onde sustenta os argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade, principalmente nos seguintes tópicos:

(a) Existência legal e fática da SCP e licitude de sua atividade, gerando erro na fiscalização quanto à sua prática ilegal;

(b) Atos praticados pela Recorrente ao adquirir produtos da SCP não se configura em ato ilícito;

(c) Que a SCP sempre pagou seus tributos, nunca questionados pelo POder Público;

(d) Desconsideração dos negócios jurídicos - alegação de simulação embasada no custo do produto. A Fiscalização baseou-se em meras presunções, sem de fato comprovar os elementos que compõem o vício.

(e) Que os fatos ocorridos não foram simulados, ao contrário, foram verdadeiras e transparentes, com custos reais e compatíveis com o mercado, e cuja finalidade foi extratributária;

(f) Da alíquota do crédito de PIS e COFINS, embora a recorrente adquira produtos de pessoa jurídica estabelecida na ZFM, ela é optante pelo lucro real e possui parte de sua receita fora do regime não-cumulativo;

(g) Crédito legítimo de PIS/Cofins Importação;

(h) Taxa Selic aplicada não é correta, devendo se aplicar a taxa de 1%;

(i) Equívocos na multa qualificada aplicada, devendo ser reduzida para 75%;

(j) Impossibilidade de aplicação dos juros sobre a multa.

Dos Acórdãos de Recurso Voluntário

O processo chegou ao CARF e em 28/11/2012, pelo teor do Acórdão nº 3101-001.301 (fls. 318/320), no qual a turma unanimemente não conheceu do recurso, declinando a competência para a Primeira Seção de Julgamento do CARF, em virtude de tratar de procedimento reflexo da exigência de IRPJ.

Desta feita, o autos foram apreciados na Primeira Seção do CARF em 03/06/2014, por meio do Acórdão nº 1103-001.064 (fls. 323/329), no qual a turma unanimemente acordou no sentido de se encaminhar os autos ao Presidente do CARF para dirimir o conflito negativo de competência instaurado entre a Primeira e a Terceira Seções de Julgamento.

Em 28/01/2016, os autos foram analisados pelo Presidente do CARF, despacho às fls. 333/334, em que foi decidido manter a competência da Primeira Seção, nos termos do art. 2º, IV, do Anexo II do RICARF/2015, já que o cerne da autuação é a glosa de custos aumentados artificialmente, fato diretamente ligado à infração de IRPJ.

Em 17/06/2016, os autos remetidos ao CEGAP-SEDIS para novo sorteio no âmbito da 1ª Seção. Em 16/02/2017, recebi os presentes autos, por sorteio.

Por meio da Resolução 1301-000.404, este Colegiado determinou o sobrestamento do feito, em razão destes autos serem reflexos do PA nº 11080.721713/2012-26, e assim, existirem elementos de prova comuns a ambos os feitos.

Assim, juntou-se às fls. 349 a 356, exame de admissibilidade de somente parte do Recurso Especial, referente à matéria relacionada à cobrança dos juros de mora sobre a multa de ofício, no que tange aos demais itens, mantido o decidido pela Turma,

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Relatora

A contribuinte foi autuada para o recolhimento de PIS e COFINS relativo ao período de março de 2007 a dezembro de 2010, totalizando o crédito tributário de R\$5.516.911,63, incluindo multa de ofício qualificada de 150% e juros de mora.

Ela foi cientificada do teor do acórdão da DRJ/POA e intimada ao recolhimento dos débitos em 12/06/2012 (AR de fl. 267), e apresentou em 22/06/2012, recurso voluntário e demais documentos, juntados às fls. 271/307.

Já que atendidos os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, e tempestivo, dele conheço.

Trata-se da glosa de 65% do valor dos créditos de PIS e de COFINS sobre os custos de insumos lançados pela autoridade fiscal, por entender que a Sociedade em Conta de Participação (SCP), da qual a recorrente é sócia oculta é simulada, bem como pela aplicação errônea da alíquota de PIS e de COFINS sobre os outros 35% no momento da tomada de crédito das mesmas contribuições.

Como foi verificado nos autos, o objeto social da Recorrente é de atividades de mineração, aproveitamento e a exploração de jazidas minerais em todo território nacional, o engarrafamento de água mineral e a fabricação de refrigerantes e outras bebidas, comercialização de gelos, reflorestamento, agricultura, exploração do turismo, transporte de cargas, importação de maquinários e exportação de produtos por ela industrializados.

Este PA como já mencionado, trata-se de auto de infração reflexo, baseado nos mesmos elementos de prova, relacionados ao IRPJ e CSLL, já julgados e tornados definitivos, assim, adoto os mesmos fundamentos daquele Acórdão 1101-001.004, relacionados ao mérito. Com relação a tópicos específicos de PIS e de COFINS eles serão analisados mais à frente.

Passo ao exame do mérito.

Como antedito, cuida-se de glosa de custos de insumos, por considerar o autuante que a sociedade em conta de participação (SCP) de que a recorrente é sócia oculta, é simulada.

Para tanto, a constatação feita pelo autuante foi a seguinte.

SCP tem como sócia ostensiva a Polyaromas, sociedade instalada na Zona Franca de Manaus, e como sócia oculta a recorrente. A contribuição da recorrente para aquisição do status de sócia oculta foi de R\$ 2.000,00. O objeto da SCP é a organização e fornecimento de kits para produção de refrigerantes. O único cliente da SCP é a sócia oculta, a recorrente.

O parágrafo único da cláusula quarta do contrato de constituição da SCP prevê a distribuição de lucros desproporcional com a participação dos sócios.

No caso, verificou-se que a recorrente, sobre ser o único cliente da SCP, recebia 65% do faturamento bruto da SCP, a título de distribuição de resultados dessa. Recebimento esse que se dava no primeiro dia útil seguinte ao pagamento feito pela recorrente à SCP pela aquisição dos kits para produção de refrigerantes. Ou seja, a cada pagamento do preço pela aquisição dos kits pela recorrente se operava seu recebimento de 65% desse preço.

O autuante reputou ser simulada a SCP, glosando 65% do custo dos insumos (kits para produção de refrigerantes) adquiridos da SCP, por constituir majoração indevida de custo.

Glosou também o autuante os valores reconhecidos como despesa e deduzidos de PIS e Cofins pagos na importação de insumos. Tais valores não foram agregados ao custo de aquisição de insumos, mas tratados como se fossem incidentes sobre as vendas, além de serem utilizados como crédito, sem sua escrituração contábil, o que implicou o efeito de duplicidade de dedução. Sobre tal glosa a recorrente não se insurgiu, de modo que a questão não se tornou controvertida.

A recorrente alega que a fiscalização deveria ter aprofundado sua investigação fiscal, para demonstrar que o custo de produção dos kits em questão na fábrica da Polyaramas não é real. Não verificou a fiscalização os preços praticados pelo mercado pelas empresas situadas na Zona Franca de Manaus, para buscar a comprovação da artificialidade dos preços praticados entre a SCP e a recorrente.

Também, não houve desconsideração da escrituração contábil da Polyaramas nem da SCP. Justamente porque não se aprofundou a investigação para demonstração da majoração artificial dos custos. E que, sem tal desconsideração, a contabilidade faz prova a favor do contribuinte.

Mais. A evidência da precariedade e da insustentabilidade do entendimento fiscal está na aferição dos preços praticados pelo mercado pelas produtoras localizadas na Zona Franca de Manaus. A recorrente mostra que o preço de mercado praticado ao tempo dos negócios combatidos variava entre R\$ 100,00 a R\$ 130,00 o quilograma dos kits em apreço, segundo dados oficiais da Suframa, por meio do Sistema de Indicadores Industriais – Coise/Cgpro/SAP do Pólo Industrial de Manaus. E a recorrente adquiriu os kits ao preço médio de R\$ 100,00 por quilograma.

Pois bem.

Como ensina Emílio Betti, se a discrepância entre a causa típica do negócio e a causa intentada ou o fim prático pretendido relevar uma simples incongruência ou discordância, o fenômeno é de negócio indireto ou de negócio fiduciário. Se a discrepância entre a causa típica e a causa intentada

ou fim prático pretendido no negócio revelar uma incompatibilidade entre elas, o que é o fenômeno da simulação¹. É a teoria objetiva (ou objetiva-subjetiva) da causa.

Ou seja, a insinceridade de causa (típica) ou a incompatibilidade entre a causa (típica) e o fim prático pretendido pelas partes configura a simulação do negócio.

Essa incompatibilidade decorre de uma avaliação contingente, não sendo algo conceituável, ao menos em termos absolutos.

Na causa típica de uma SCP estão presentes o fortalecimento do empreendimento do sócio ostensivo, enquanto tal, com os investimentos feitos pelos sócios ocultos, e a repartição dos resultados entre ambas as categorias de sócios.

No caso vertente, foram detectados os seguintes elementos objetivamente verificáveis quanto à posição, atuação e atribuição à recorrente: é a única sócia oculta da SCP, e, para tanto, fez um aporte de R\$ 2.000,00; a SCP só vendeu produtos (kits para produção de refrigerantes) para a recorrente, que é a única cliente da SCP; das vendas da SCP à recorrente, 65% do preço dessas vendas são distribuídos à recorrente a título de distribuição de lucros.

A causa buscada com a SCP, na presença dos elementos objetivos descritos na situação em jogo, é a não redução de preços pagos pelo sócio oculto à SCP, para atribuição de significativos resultados ao sócio oculto, e para atribuição de lucros ao sócio empreendedor ou ostensivo.

A incompatibilidade entre essa causa ou fim concreto buscado pelas partes com a causa típica das partes com uma SCP se desnuda, no caso vertente.

O investimento do sócio oculto é de apenas R\$ 2.000,00, para fortalecer o empreendimento do sócio ostensivo.

Se não for assim, há de se considerar como “investimento” do sócio oculto a aquisição dos kits produzidos pelo sócio ostensivo somente por ele. E o sócio oculto recebe 65% do preço dos produtos que ela mesma adquire.

A incompatibilidade de causas se desnuda, com um conflito de interesses “genético” numa sociedade nesses termos: o comprador busca o menor preço e o vendedor o maior, mas o comprador, aqui, sob o “chapéu” da SCP, tem o interesse do vendedor, pois tem direito a 65% do preço como “lucro” seu. Comprador que é o único cliente do vendedor, para que o “chapéu” da SPC dê o lucro que o comprador espera obter.

Como se dizer que a reunião da recorrente com a Polyaromas numa SCP foi para redução de custos daquela, se são desses custos que ela recebe a título de distribuição de lucros 65% deles (custos)?

¹ Cf. seu “Teoria geral do negócio jurídico – tomo II”. Tradução de Ricardo Rodrigues Gama. Campinas: LZN, 2003, pp. 278, 279, 285 a 287

A redução de custos é possível sem a “participação nos lucros” sobre a aquisição que a própria recorrente faz do sócio ostensivo, até porque ela é a única cliente dessa SCP.

Por isso, não têm repercussão os indicativos de preços médios praticados pelos fabricantes instalados na Zona Franca de Manaus.

Também, a lição de Pontes de Miranda é precisa ao caso, ao dizer que “o acordo sobre a causa não basta a que a causa se estabeleça, se não há o elemento objetivo da adequação da atribuição à causa.” (Tratado de Direito Privado – tomo III. Rio: Borsoi, 1954, p. 94).

Do que ficou deduzido, a conclusão inevitável é a de que a SCP em questão é simulada.

Por conseguinte, fica evidenciada a majoração dos custos dos kits para produção de refrigerantes, encoberta sob a capa de lucros distribuídos pela SCP à recorrente, correspondentes a 65% do preço de aquisição dos kits para produção de refrigerantes.

Ou seja, a majoração (indevida) dos custos pela recorrente corresponde exatamente a 65% dos “preços” de aquisição dos kits para produção de refrigerantes da Polyaramas – “sócio ostensivo da SCP”. A majoração indevida não pode implicar, todavia, glosa também das receitas excluídas, correspondentes aos 65% dos “preços” de aquisição, o que se verá adiante.

Por outro lado, é evidente que, sendo simulada a SCP, por princípio de identidade, a receita auferida pelo sócio ostensivo, não mais nessa qualidade, mas como Polyaromas, é justamente de 35% dos “preços” de venda praticados sob a “capa” da SCP à recorrente (dos kits para produção de refrigerantes). O resto é efeito da simulação da SCP.

Aqui volto com a questão do arbitramento do lucro.

Ordinariamente, quando se glosam despesas relativamente expressivas ao total das despesas, não há dúvida de que se impõe o arbitramento, sob pena de vício substancial do lançamento, pois tal glosa representaria a imprestabilidade da escrituração contábil, ou, noutras palavras, implicaria tributar o que não é expressão de renda.

No caso em dissídio, a questão comparece em outros termos. Aqui, dada a simulação da SCP, há quantificação precisa do sobrevalor embutido nos custos deduzidos, contrabalanceada pelas receitas excluídas – por sua exclusão como lucros distribuídos.

Há dimensionamento preciso do que ficou a mais em conta de resultado, como custos, e que se encontra equacionado ou “neutralizado” na própria escrituração contábil, com o que ficou a mais em conta de resultado credora (receitas de distribuição de lucros).

Noutras palavras, o problema aqui não é de imprestabilidade da escrituração contábil, pois se tem o valor preciso dos custos efetivos. O sobrevalor dos custos tem sua “localização” na outra ponta, como receitas excluídas do lucro líquido – tratadas como distribuição de lucros.

Basta ver a linha 32 da ficha 9A da DIPJ/08, a linha 44 da ficha 9A da DIPJ/09, a linha 42 da ficha 9A da DIPJ/10 e a linha 47 da ficha 9A da DIPJ/11 – fls. 156, 203, 255 e 303: são as linhas de exclusão do lucro líquido na apuração do lucro real, por serem receitas de lucros em investimentos avaliados pelo custo de aquisição; e são valores significativos, sempre os maiores entre as exclusões em todos os referidos anos-calendário (2007 a 2010).

O que não poderia haver seria a glosa também da exclusão das receitas, sob pena de se efetuar a glosa em duplicidade. E isso não houve. Por tais razões, sobre a questão do arbitramento do lucro, rejeito a nulidade por vício substancial.

Nessa ordem de considerações, nego provimento sobre o mérito da exigência dos tributos.

Especificamente ao PIS e à Cofins existem duas alegações:

1) Alíquota aplicável para o crédito de PIS e COFINS não seria de 9,65% (1,65% e 7,6%) e sim de 5,6% (1% e 4,6%), pois em seu entendimento, em que pese adquirir produtos de pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus, por ser optante do lucro real e possuir parte das receitas fora do regime não-cumulativo, assim possui receitas fora do regime não-cumulativo.

Conforme decidido pela DRJ o contribuinte não apresentou prova de que exclui parte de suas receitas do regime da não-cumulatividade, bem como não foi localizado nenhum pagamento ou confissão de débito de PIS e COFINS dentro do sistema cumulativo.

Em análise do TVF, realmente se verifica que uma parte da glosa se refere aos 65% do valor das aquisições de insumos da Polyaromas, e também de 35% mas com alíquota diferenciada, já que a Polyaromas é empresa sediada na Zona Franca de Manaus com projeto aprovado pela Suframa, o que permite o cálculo do crédito em alíquotas diferenciadas.

Ademais, em sede recursal poderia rebater tais argumentos tendo apresentado essas provas, o que não fez, de se ver que não passam de alegações sem fundamento.

2) Que o lançamento é improcedente pois o crédito decorrente da importação utilizado é legítimo, nos termos do art. 15 da Lei 10.865/04, permitindo a sua utilização para abatimento das contribuições ao PIS e à Cofins.

Conforme se verifica dos lançamentos, não houve glosa de créditos decorrentes da importação.

Os efeitos tributários seguintes ocorrem no PIS, Cofins e IPI que admitem crédito pelas aquisições de insumos. Como essas aquisições de insumos ocorrem por valores superfaturados, a fiscalizada passa a ter créditos “vitaminados” também na proporção desses 65%. Tanto é verdade que até o mês anterior (fevereiro de 2007) do início das operações com a Polyaromas dentro da SCP, a Sarandi recolhia PIS, Cofins e IPI todos os meses; após o início dessas atividades, não mais recolheu esses tributos e acumula saldo de créditos dos mesmos em dezembro de 2010.

(..)

No entanto, conforme descrito no item III deste Relatório foi exposto que de cada pagamento efetuado pela Sarandi a sua fornecedora Polyaromas ela recebia de volta no dia útil seguinte posterior o equivalente a 65% desses valores a título de participação de resultado com a SCP, ganho esse isento ou sem tributação. Logo esta fiscalização está considerando que o custo de aquisição desses insumos adquiridos da Polyaromas estão indevidamente majorados em 65% gerando consequentemente créditos indevidos de PIS e Cofins e desde que a fiscalizada passou a adquirir esse insumo da Polyaromas ela não mais recolheu PIS e Cofins.

Ademais, conforme o TVF, para se apurar os valores mensais de PIS e de Cofins levou-se em conta as informações declaradas pelo recorrente em suas DACON, chegando nos valores cobrados.

Assim, de se manter o lançamento.

2.3) Da multa qualificada

A multa qualificada foi aplicada em decorrência do que dispõe o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, posteriormente alterado para o §1º do mesmo artigo (pela Lei nº11.488/2007):

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº11.488, 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 nº11.488, 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 nº11.488, de 2007)"(destaquei)

Já os mencionados artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 trazem que:

"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."

Da análise das diversas condutas da Recorrente, verifico que restou cristalina a conduta fraudulenta, descritas pela fiscalização, a simulação aplicada com o intuito claro de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador.

Assim, de se prevalecer a multa qualificada.

Da natureza Confiscatória da Multa

Alega ainda excesso de penalidade, e pugna pelo cancelamento da penalidade. Aqui aplicada a multa de ofício nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96, não cabendo a este órgão analisar sua legalidade ou constitucionalidade, nos termos da Súmula CARF n. 02:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Da inaplicabilidade da taxa Selic

Também é sedimentado o entendimento acerca da aplicabilidade da taxa Selic, nos termos da Súmula CARF 04:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Da exigência de Juros sobre multa de ofício

A recorrente pugna pelo reconhecimento da não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício calculada na forma do art. 44 da Lei nº 9.430/96, já que as multas possuem caráter punitivo e sancionatório diante do inadimplemento da obrigação e sua aplicação serviria apenas para punir a inexecução da obrigação e não o de repor ou indenizar o capital alheio.

Entendo que assiste razão à recorrente.

Nos termo do art. 61 da Lei 9.430/96:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de **multa de mora**, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º. A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º. O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º. Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Ou seja, na forma do §3º do art. 61, incidem os juros moratórios sobre os débitos de que trata o *caput*, tributos e contribuições, mas não sobre as multas de ofício.

Não há essa previsão legal, pois se assim fosse, o legislador teria assim previsto.

O que se prevê aqui é a multa de mora prevista no §2º, sobre os débitos indicados.

Da mesma forma, temos no Código Tributário Nacional, em seu art. 161:

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.**

A norma determina a incidência de juros de mora sobre o crédito tributário não pago, sem prejuízo das penalidades cabíveis. O crédito tributário é o tributo ou obrigação tributária, e assim, não se constitui em sanção de ato ilícito, nos termos do art. 3º do CTN, e sobre ele incide os juros e as penalidades e não se incluindo neles.

Dessa forma, neste item, dou provimento ao Recurso Voluntário

CONCLUSÃO

Processo nº 11080.721712/2012-81
Acórdão n.º **1301-003.025**

S1-C3T1
Fl. 377

Diante de todo o acima exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, e no mérito DAR-LHE provimento parcial, apenas para se afastar a aplicação dos juros sobre a multa.

(assinado digitalmente)
Amélia Wakako Morishita Yamamoto

Voto Vencedor

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Redator Designado.

Tenho a incumbência do voto vencedor, em relação à incidência dos juros sobre a multa de ofício.

DA INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Por fim, alegou o contribuinte que a cobrança de juros sobre a multa de ofício seria ilegal.

Observa-se, inicialmente, que a questão tem sido objeto intenso debate pela Câmara Superior, haja vista que, num lapso de poucos meses, ocorreram votações em sentidos opostos, ambos decididos por maioria apertada de votos, como se verifica dos acórdãos nº 9101-00539, de 11/03/2010, e nº 9101-00.722, de 08/11/2010.

Abstraindo-se de argumentos finalísticos, como o enriquecimento ilícito do Estado, os quais fogem à alçada deste tribunal administrativo, conforme determina a Súmula CARF nº 2, expõe-se os fundamentos considerados suficientes para justificar a cobrança nos presentes autos, com espelho no acórdão nº 9101-00539, de 11/03/2010, de lavra da Conselheira Viviane Vidal Wagner:

O conceito de crédito tributário, nos termos do art. 139 do CTN, comporta tanto tributo quanto penalidade pecuniária.

Uma interpretação literal e restritiva do caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96, que regula os acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, pode levar à equivocada conclusão de que estaria excluída desses débitos a multa de ofício.

Contudo, uma norma não deve ser interpretada isoladamente, especialmente dentro do sistema tributário nacional.

No dizer do jurista Juarez Freitas (2002, p.70), "interpretar uma norma é interpretar o sistema inteiro: qualquer exegese comete, direta ou obliquamente, uma aplicação da totalidade do direito". Merece transcrição a continuidade do seu raciocínio:

"Não se deve considerar a interpretação sistemática como simples instrumento de interpretação jurídica. É a interpretação sistemática, quando entendida em profundidade, o processo hermenêutico por excelência, de tal maneira que ou se compreendem os enunciados prescritivos nos plexos dos demais enunciados ou não se alcançará compreendê-los sem perdas

substanciais. Nesta medida, mister afirmar, com os devidos temperamentos, que a interpretação jurídica é sistemática ou não é interpretação." (A interpretação sistemática do direito, 3.ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 74).

Daí, por certo, decorrerá uma conclusão lógica, já que interpretar sistematicamente implica excluir qualquer solução interpretativa que resulte logicamente contraditória com alguma norma do sistema.

O art. 161 do CTN não distingue a natureza do crédito tributário sobre o qual deve incidir os juros de mora, ao dispor que o crédito tributário não pago integralmente no seu vencimento é acrescido de juros de mora, independentemente dos motivos do inadimplemento.

Nesse sentido, no sistema tributário nacional, a definição de crédito tributário há de ser uniforme.

De acordo com a definição de Hugo de Brito Machado (2009, p.172), o crédito tributário "é o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional)."

A obrigação tributária principal referente à multa de ofício, a partir do lançamento, converte-se em crédito tributário, consoante previsão do art. 113, §1º, do CTN:

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 tributário dela decorrente. (destacou-se)

A obrigação principal surge, assim, com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, o que inclui a multa de ofício proporcional.

A multa de ofício é prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e é exigida "juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago" (§1º).

Assim, no momento do lançamento, ao tributo agrega-se a multa de ofício, tornando-se ambos obrigação de natureza pecuniária, ou seja, principal.

A penalidade pecuniária, representada no presente caso pela multa de ofício, tem natureza punitiva, incidindo sobre o montante não pago do tributo devido, constatado após ação fiscalizatória do Estado.

Os juros moratórios, por sua vez, não se tratam de penalidade e têm natureza indenizatória, , compensarem o atraso na entrada dos recursos que seriam de direito da União.

A própria lei em comento traz expressa regra sobre a incidência de juros sobre a multa isolada.

Eventual alegação de incompatibilidade entre os institutos é de ser afastada pela previsão contida na própria Lei nº 9.430/96 quanto à incidência de juros de mora sobre a multa exigida isoladamente. O parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 estabeleceu expressamente que sobre o crédito tributário constituído na forma do caput incidem juros de mora 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.

O art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, ao se referir a débitos decorrentes de tributos e contribuições, alcança os débitos em geral relacionados com esses tributos e contribuições e não apenas os relativos ao principal, entendimento, dizia então, reforçado pelo fato de o art. 43 da mesma lei prescrever expressamente a incidência de juros sobre a multa exigida isoladamente.

Nesse sentido, o disposto no §3º do art. 950 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99) exclui a equivocada interpretação de que a multa de mora prevista no caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96 poderia ser aplicada concomitantemente com a multa de ofício.

Art.950. Os débitos 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 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61).

§1ºA multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do imposto até o dia em que ocorrer o seu pagamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §1º).

§2ºO percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento (Lei nº9.430, de 1996, art. 61, §2º).

§3ºA multa de mora prevista neste artigo não será aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação da multa decorrente de lançamento de ofício.

A partir do trigésimo primeiro dia do lançamento, caso não pago, o montante do crédito tributário constituído pelo tributo mais a multa de ofício passa a ser acrescido dos juros de mora devidos em razão do atraso da entrada dos recursos nos cofres da União.

No mesmo sentido já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais quando do julgamento do Acórdão nº CSRF/04-00.651, julgado em 18/09/2007, com a seguinte ementa:

JUROS DE MORA - MULTA DE OFÍCIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

Cabe referir, ainda, a Súmula Carf nº 5: "São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral."

Diante da previsão contida no parágrafo único do art. 161 do CTN, busca-se na legislação ordinária a norma complementar que preveja a correção dos débitos para com a União.

Para esse fim, a partir de abril de 1995, tem-se a taxa Selic, instituída pela Lei nº 9.065, de 1995.

No âmbito do Poder Judiciário, a jurisprudência é forte no sentido da aplicação da taxa de juros Selic na cobrança do crédito tributário, como se vê no exemplo abaixo:

REsp 1098052 / SP RECURSO ESPECIAL2008/0239572-8 Relator(a) Ministro CASTRO MEIRA (1125) Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA Data do Julgamento 04/12/2008 Data da Publicação/Fonte DJe 19/12/2008 Ementa PROCESSUAL CIVIL. OMISSÃO. NÃO-OCORRÊNCIA. LANÇAMENTO. DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DESNECESSIDADE. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

1. É infundada a alegação de nulidade por maltrato ao art. 535 do Código de Processo Civil, quanto o recorrente busca tão-somente rediscutir as razões do julgado.

2. Em se tratando de tributos lançados por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte e na falta de pagamento da exação no vencimento, a inscrição em dívida ativa independe de procedimento administrativo.

3. *É legítima a utilização da taxa SELIC como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos créditos tributários (Precedentes: AgRg nos EREsp 579.565/SC, Primeira Seção, Rel. Min. Humberto Martins, DJU de 11.09.06 e AgRg nos EREsp 831.564/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 12.02.07).*

No âmbito administrativo, a incidência da taxa de juros Selic sobre os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal foi pacificada com a edição da Súmula CARF nº 4, de observância obrigatória pelo colegiado, por força de norma regimental (art. 72 do RICARF), nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

No que se refere ao período de 01/01/1995 a 31/12/1996, sustentam alguns que o Parecer MF/SRF/Cosit nº 28/98 teria deixado claro não ser exigível a incidência de juros sobre a multa de ofício tendo em vista as disposições do inciso I, do art. 84, da Lei nº 8.981/95.

O mencionado Parecer, ainda que conclua pela incidência dos juros sobre a multa de ofício para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, de fato manifesta-se nos termos dessa tese. Entretanto, constata-se que o referido Ato Administrativo não levou em consideração a alteração legislativa trazida pela MP nº 1.110, de 30/08/95, que acrescentou o § 8º ao art. 84, da Lei 8.981/95, e que estendeu os efeitos do disposto no *caput* aos demais créditos da Fazenda Nacional cuja inscrição e cobrança como Dívida Ativa da União seja de competência da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Cumpramos esclarecer ainda que as três turmas da Câmara Superior, em decisões recentes, vêm confirmando a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício (Acórdãos 9101-001.863, 9202-003.150 e 9303-002.400).

Por fim, corroborando o aqui exposto, o STJ vem firmando entendimento no mesmo sentido, entendendo que os juros moratórios incidem sobre a multa de ofício, conforme se observa na ementa a seguir reproduzida:

DIREITO TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE MULTA FISCAL PUNITIVA.

É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário. Precedentes citados: REsp 1.129.990-PR, DJe 14/9/2009, e REsp 834.681-MG, DJe 2/6/2010. AgRg no REsp 1.335.688-PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4/12/2012.

Ressalta-se ainda que, em recentes julgados o STJ decidiu que, no âmbito do parcelamento especial previsto na Lei nº 11.941/2009, as remissões previstas em tal dispositivo

legal para as multas de mora e de ofício não autorizam aplicações de reduções superiores às fixadas na mesma lei (45%) para os juros de mora incidentes sobre tais penalidades, ou seja, visto sob outro enfoque, reafirmou-se o entendimento de que incidem juros moratórios sobre as multas de mora e de ofício. Tal exegese pode ser observada no REsp 1.492.246/RS (Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, segunda turma, julgado em 02/06/2015, DJe 10/06/2015) e no REsp 1.510.603–CE (Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 20/08/2015), em relação ao qual transcreve-se a seguir sua ementa:

TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO. 11.941/2009. REMISSÃO DE MULTA EM 100%. DESINFLUÊNCIA NA APURAÇÃO DOS JUROS DE MORA. PARCELAS DISTINTAS. PRECEDENTE. 1. "Em se tratando de remissão, não há qualquer indicativo na Lei n. 11.941/2009 que permita concluir que a redução de 100% (cem por cento) das multas de mora e de ofício estabelecida no art. 1º, §3º, I, da referida lei implique uma redução superior à de 45% (quarenta e cinco por cento) dos juros de mora estabelecida nos mesmo inciso, para atingir uma remissão completa da rubrica de juros (remissão de 100% de juros de mora), como quer o contribuinte " (REsp 1.492.246/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/06/2015, DJe 10/06/2015.). 2. Consequentemente, a Lei n. 11.941/2009 tratou cada parcela componente do crédito tributário (principal, multas, juros de mora e encargos) de forma distinta, de modo que a redução percentual dos juros moratórios incide sobre as multas tão somente após a apuração atualizada desta rubrica (multa). Recurso especial provido. REsp 1.510.603–CE, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 20/08/2015.

Isso posto, voto por manter tal exigência.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto