



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

Processo nº 13808.001276/2001-51
Recurso nº 511.422 Voluntário
Acórdão nº **2102-002.362 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de novembro de 2012
Matéria IRPF - Acréscimo Patrimonial a Descoberto
Recorrente HAYO COHEN
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1997, 1998

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização, de sorte que suas eventuais falhas não implicam em nulidade do lançamento.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO FATO CARACTERIZADOR DO ACRÉSCIMO. ÔNUS DA PROVA.

Na infração de omissão de rendimentos caracterizada por variação patrimonial a descoberto compete à autoridade fiscal comprovar, de forma inequívoca, a existência dos fatos que deram origem ao acréscimo patrimonial a descoberto, sendo inadmissível a aplicação de presunção.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC

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 4, publicada no DOU, Seção 1, de 22/12/2009)

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL.

Sobre a multa de ofício proporcional devem incidir juros de mora, apurados à razão de 1% ao mês, na forma estabelecida no art. 161 do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, em DAR PARCIAL provimento ao recurso para reduzir a infração de acréscimo patrimonial a descoberto para R\$ 15.224,74 e R\$ 30.118,30, nos anos- calendário 1996 e 1997, respectivamente, e determinar que sobre a multa de ofício proporcional deve incidir juros de mora, apurados à razão de 1% ao mês. Fez sustentação oral a patrono do recorrente, Dra. Lia Barsi Drezza, OAB-SP nº 256.735.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos – Presidente

Assinado digitalmente

Núbia Matos Moura – Relatora

EDITADO EM: 26/11/2012

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eivanice Canário da Silva, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Mauricio Carvalho.

Relatório

Contra HAYO COHEN foi lavrado Auto de Infração, fls. 189/195, para formalização de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativa aos anos-calendário 1996 e 1997, exercícios 1997 e 1998, no valor total de R\$ 2.318.931,35, incluindo multa de ofício e juros de mora, estes últimos calculados até 23/02/2001.

As infrações apuradas pela autoridade fiscal, detalhadas no Auto de Infração e no Termo de Verificação em Procedimento de Fiscalização, fls. 181/188, foram: (i) omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, nos valores de R\$ 1.852.885,40 e R\$ 21.000,00, nos anos-calendário 1996 e 1997, respectivamente e (ii) acréscimo patrimonial a descoberto, nos valores de R\$ 15.224,74 e R\$ 1.918.134,45, nos anos-calendário 1996 e 1997, respectivamente.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 198/243, e a autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente em parte o lançamento, para cancelar a infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, conforme Acórdão DRJ/SPOII nº 17-32.954, de 25/06/2009, fls. 308/330.

Cientificado da decisão de primeira instância, em 28/08/2009, fls. 339, o contribuinte apresentou, em 28/09/2009, recurso voluntário, fls. 340/361, no qual traz as alegações a seguir resumidas:

Preliminarmente – Nulidade do lançamento pela ocorrência de vício formal no Mandado de Procedimento Fiscal.

Mérito

Doação recebida de R\$ 497.000,00 – Na DIRPF/2007 o recorrente declarou como rendimentos isentos as doações recebidas de Joe Buhar, em 19/04/1996, no valor de US\$ 500.000,00, correspondentes a R\$ 497.000,00. Comprovou o ingresso dos dólares e a sua venda ao Excel Banco, com a juntada dos formulários próprios do Banco Central do Brasil, os quais demonstram tratar-se de doações, bem como Contratos de Câmbio de Compra, fls. 246/253. Portanto, esse valor de R\$ 497.000,00, deve ser incluído no Demonstrativo da Variação Patrimonial, fls. 307, como rendimentos isentos.

Alienação de imóvel no valor de R\$ 300.000,00 – Em 31/05/1996 o recorrente efetuou a venda do apt. 15 da rua Dr. Veiga Filho, pelo valor de R\$ 300.000,00, conforme cópia da matrícula 88.734 do 2º Ofício de Registro de Imóveis de São Paulo, fls. 254/257.

A Fiscalização, com base em uma minuta de escritura, fls. 70/75, cuja data está errada, 29/05/1995, recusou o ingresso do recurso, sob a alegação de o recebimento ter ocorrido em 1995 e não em 1996.

Na minuta da escritura estão mencionados certidão de matrícula, expedida em 15/04/1996, fls. 74, guia de recolhimento, autenticada em 29/04/96, fls. 75, e que o terreno está cadastrado para o exercício 2006, fls. 75. O erro na menção da data na minuta era evidente: tratava-se de minuta elaborada em 1996 e não em 1995.

Para dirimir quaisquer dúvidas o recorrente anexa cópia da certidão da Escritura do 7º Tabelião de Notas de São Paulo, onde consta a data da lavratura em 31/05/1996, pelo valor de R\$ 300.000,00. Tal quantia deve ser incluída como recurso no Demonstrativo da Variação Patrimonial de 1996. fls. 307.

Erro de fato na DIRPF/1997 - Na DIRPF/1997, o recorrente, no item 05 da Declaração de Bens, informou: “Empresa O Ponto da Lingerie - Partic. 80% - Integ. de capital no valor de R\$ 1.252.500,00 em 1996 - Doação recebida empresa no montante de R\$ 16.146,20. Código 32. Ano de 1995 - R\$ 111.563,71. Ano de 1996 - R\$ 1.370.209,91”.

O valor entregue à empresa O Ponto da Lingerie Ltda, com atual razão social de O Ponto Comercial Ltda, de R\$ 1.252.500,00, não foi a título de integralização de capital, mas de empréstimo à empresa.

A comprovação desse erro na informação da Declaração de Bens do Recorrente é feita com as alterações contratuais, balanço e DIPJ dos exercícios 1997 e 1998 (anos-calendário 1996 e 1997). Todos esses documentos comprovam que não houve a subscrição e muito menos integralização no valor de R\$ 1.252.500,00 na empresa O Ponto Comercial Ltda.

O valor transferido à empresa o foi a título de empréstimo, como registrado no passivo do balanço de 31/12/1996 e DIPJ exercícios 1997 e 1998.

O Ponto Comercial Ltda – Não houve a integralização da participação subscrita de R\$ 189.000,00 na empresa O Ponto Comercial Ltda. Essa integralização, segundo consta nas alterações contratuais, devidamente registradas na JUCESP, deveria ser efetuada em até 24 meses. Ao ceder sua participação em 13/04/1999 a subscrição de R\$ 189.000,00 continuava a integralizar.

Não tendo ocorrido a integralização de R\$ 189.000,00, até o final de 1997 e com a cessão dessa participação em 13/04/1999 (ainda a integralizar), descabida a inclusão entre os dispêndios do Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial do ano-calendário 1997, fls. 178, transportados do anexo Demonstrativo Mensal de Quotas de Capital, dos valores mensais de R\$ 7.875,00, no período de junho a dezembro de 1997.

Import Center Comércio Internacional Ltda – Não houve integralização de capital nos anos de 1996 e 1997, conforme demonstram as alterações contratuais e as DIPJ 1997 e 1998. Assim, não se justificam as inclusões no Demonstrativo da Evolução Patrimonial de 1997, fls. 178, dos valores de R\$ 1.272,72, em fevereiro/97, e dos valores de R\$ 29.113,60, nos meses de novembro e dezembro de 1997.

Import Center Vitória Comércio Internacional Ltda - O contrato de constituição da sociedade, fls. 137/143, de 20/02/1997, comprova que 50% do capital subscrito foi integralizado no ato e o restante deveria ser integralizado em até 24 meses. A participação total do Recorrente foi de R\$ 14.000,00, com integralização de R\$ 7.000,00. Dessa forma, não se justifica a inclusão na planilha, fls. 178, dos valores mensais de R\$ 291,66 nos meses de março a dezembro de 1997.

ICCI Administração e Participações Ltda – Das alterações contratuais e das DIPJ é forçoso concluir que no ano-calendário 1997 as integralizações de capital, nos valores de R\$ 1.252.500,00 e R\$ 189.000,00, foram realizadas ambas por meio de quotas da empresa Ponto Comercial Ltda, cedidas à empresa ICCI. Assim, não se justificam os valores mensais de R\$ 208.750,00 lançados nos meses de janeiro a junho de 1997; não se justificam os valores mensais de R\$ 47.250,00 lançados nos meses de julho a outubro de 1997; e não se justificam os valores mensais de R\$ 237.104,17 lançados nos meses de novembro e dezembro de 1997.

A hipótese dos autos não encerra presunção legal – A análise de variação patrimonial não gera presunção legal. Na apuração da variação patrimonial compete ao Fisco provar a existência do fato.

Juros Selic - Não instituída por Lei, mas por Resoluções do Banco Central, não pode ser exigida na cobrança de tributos.

Juros sobre a multa – Os juros calculados com base na taxa Selic não poderão ser exigidos sobre a multa de ofício, por absoluta ausência de previsão legal.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Núbia Matos Moura, relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Em preliminar, o contribuinte suscita a nulidade do lançamento, pois entende que ocorreram irregularidades, no que se refere à emissão do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), tais como: incompetência da autoridade responsável pela emissão, ciência das prorrogações e exame de documentos referentes ao ano de 1997, quando o MPF-F se restringia ao ano-calendário 1996.

De pronto, cumpre dizer que da decisão recorrida restou evidenciado que não ocorreram as irregularidades apontadas pelo contribuinte, de modo que adoto as razões de decidir ali esposadas.

Contudo, ainda que restassem confirmadas as irregularidades apontadas pela defesa, no que concerne à emissão do MPF, cumpre destacar que a competência para a prática de atos relativos a procedimento de fiscalização, inclusive para o lançamento, não se condiciona à existência de MPF.

A uma, porque um ato infra legal – no caso, a referida Portaria SRF nº 3007, de 2001 - em decorrência dos princípios da legalidade e da hierarquia das leis, não pode restringir ou suprimir competência atribuída por lei ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil para realizar ação fiscal e para efetuar lançamento (art. 904 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) e alíneas “a” e “c” do art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2002).

A duas, porque a referida Portaria, ou melhor, a Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, que criou o MPF, foi editada com o fito precípuo de se manter um controle efetivo da fiscalização, de maneira que o seu descumprimento pode ensejar a aplicação de sanção ao agente que a descumprir, a qual deve ser apurada em conformidade com a Lei nº 8.112, 11 de dezembro de 1990, não interferindo, entretanto, por falta de amparo legal, na sobredita competência do AFRFB.

Não há que se falar, portanto, em nulidade do lançamento em decorrência de eventuais falhas na emissão ou trâmite do MPF, de modo que se afasta a preliminar argüida pela defesa.

Rejeitada a preliminar, cumpre esclarecer que a decisão recorrida cancelou as infrações de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, por entender que a autoridade fiscal deixou de juntar aos autos elementos de prova das infrações.

Ocorre que a autoridade fiscal quando do levantamento do acréscimo patrimonial a descoberto, fls. 177/178, considerou como recursos as quantias tributadas no Auto de Infração como omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas.

Por sua vez, a decisão recorrida, ao cancelar a infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, refez o Demonstrativo da Evolução Patrimonial a Descoberto, para o ano-calendário 1996, e excluiu dos recursos as quantias de R\$ 497.000,00 (abril) e R\$ 1.252.500,00 (dezembro), de sorte que a infração de acréscimo patrimonial a descoberto passou de R\$ 15.224,74 para R\$ 1.268.305,00.

Ao assim proceder, a decisão recorrida modificou sobremaneira o lançamento, posto que cancelou a infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas e de outra banda agravou a exigência no que se refere à infração de acréscimo patrimonial a descoberto.

As alterações promovidas pela autoridade julgadora no Demonstrativo da Evolução Patrimonial a Descoberto, em razão da impugnação do contribuinte, não podem acarretar agravamento da exigência, sob pena de a autoridade julgadora promover lançamento de crédito tributário, atribuição para a qual não detém competência. Resta evidente que a decisão recorrida inovou o lançamento.

Logo, em atenção ao controle da legalidade do lançamento, tarefa que incumbe às instâncias administrativas de julgamento e em razão da impossibilidade de agravamento das infrações imputadas ao contribuinte, mediante julgamento administrativo, deve a infração de acréscimo patrimonial a descoberto, ano-calendário 1996, ficar limitada ao valor apurado no Auto de Infração, qual seja: R\$ 15.224,74, no ano-calendário 1996.

Destaque-se que o acréscimo patrimonial de R\$ 15.224,74 foi apurado nos meses de janeiro, fevereiro e março de 1996. Entretanto, em sua defesa, para o ano-calendário em questão, o contribuinte traz alegações acerca de recursos que teriam ingressado em abril de 1996 (doação do sogro, no valor de R\$ 497.000,00) e maio de 1996 (venda de imóvel por R\$ 300.000,00) e aplicação de recurso em dezembro de 1996 (erro de preenchimento na declaração de bens da Declaração de Ajuste Anual (DAA), exercício 1997, quando informou integralização de capital, no valor de R\$ 1.252.500,00, quando deveria indicar empréstimo concedido à referida empresa, tudo no mês de dezembro de 1996).

Como se vê as alegações do contribuinte, ainda que fossem acatadas, em sua plenitude, em nada alteraria a infração de acréscimo patrimonial a descoberto, apurada nos meses de janeiro, fevereiro e março de 1996, posto que se referem a valores recebidos e aplicados em datas posteriores ao acréscimo patrimonial apurado. Assim, por desnecessário, deixa-se de examinar tais alegações, sendo certo que fica mantida a infração de acréscimo patrimonial a descoberto, no valor de R\$ 15.224,74, no ano-calendário 1996.

Passe-se, então, ao exame das alegações do contribuinte quanto à infração de acréscimo patrimonial a descoberto, no ano-calendário 1997.

Do capital integralizado na empresa O Ponto Comercial Ltda – A autoridade fiscal afirma no Termo de Verificação em Procedimento de Fiscalização, fls. 181/188, que segundo a cláusula 5ª da Alteração Contratual, fls. 105/110, registrado na Junta Comercial em 16/06/1997 (241146/97-5), o contribuinte teria subscrito capital de R\$ 189.000,00, que seria integralizado em 24 meses. Assim, considerou ocorrido o dispêndio de R\$ 7.875,00 nos meses de junho a dezembro de 1997.

Em sua defesa o contribuinte afirma que a integralização, no valor de R\$ 189.000,00, não ocorreu. Para comprovar sua alegação traz Instrumento Particular de

Alteração Contratual da referida empresa, firmado em 13/04/1999, registrado na Junta Comercial sob o número 102.985/99-6, donde se infere da cláusula 1ª que o contribuinte cedeu sua participação para Joseph Cohen e que naquela data a quantia de R\$ 189.000,00 ainda não havia sido integralizada.

Assiste, portanto, razão ao contribuinte de modo que devem ser excluídas do Demonstrativo da Evolução Patrimonial, fls. 178, as quantias de R\$ 7.875,00, nos meses de junho a dezembro de 1997.

Do capital integralizado na Import Comércio Internacional Ltda – De conformidade com as Alterações Contratuais, registradas na Junta Comercial sob os nºs 38.763/97-7 e 196.202/97-8, fls. 88/104, a autoridade fiscal considerou que houve integralização de capital, nos valores de R\$ 1.272,72 em fevereiro de 1997 e de R\$ 29.113,60 (R\$ 698.727,28 dividido por 24), nos meses de novembro e dezembro de 1997.

Já o contribuinte afirma que tais integralizações não ocorreram, trazendo para comprovar suas alegações o Instrumento Particular de Alteração Contratual, fls. 420/421, datada de 09/04/1999, registrada na Junta Comercial sob nº 63.319/99-8, do qual consta na cláusula 1ª que até aquela data o contribuinte não havia integralizado a quantia de R\$ 698.727,28.

O contribuinte trouxe, ainda, cópia da Declaração de Rendimentos da pessoa jurídica Import Center Comércio Internacional Ltda, exercício 1997, fls. 422/424, da qual resta evidenciado que no ano-calendário de 1996 o capital integralizado da empresa era de R\$ 1.818,00, sendo R\$ 1.272,72 de Hayo Cohen e R\$ 545,46 de Joseph Cohen, de modo que resta evidenciado que a integralização de capital de R\$ 1.272,72 foi realizada antes de 01/01/1997.

Nesse contexto, devem ser excluídas do Demonstrativo da Evolução Patrimonial, fls. 178, as quantias de R\$ 1.272,72 em fevereiro de 1997 e de R\$ 29.113,60, nos meses de novembro e dezembro de 1997.

Do capital integralizado na Import Center Vitória Comércio Internacional Ltda - A autoridade fiscal afirma no Termo de Verificação em Procedimento de Fiscalização, fls. 181/188, que conforme Contrato Social de Constituição da Sociedade, lavrado em 20/02/1997, registrado na Junta Comercial em 22/05/1997 (32200794619), fls. 137/143, o contribuinte teria subscrito capital de R\$ 14.000,00, sendo que R\$ 7.000,00 foi integralizado em 20/02/1997 e o restante ao longo de 24 meses, ou seja, R\$ 291,66, nos meses de março a dezembro de 1997.

No recurso, o contribuinte afirma que do contrato de constituição da sociedade, comprova-se que 50% do capital subscrito foi integralizado no ato e o restante deveria ser integralizado em até 24 meses, de modo que não se justificaria a inclusão na planilha, fls. 178, dos valores mensais de R\$ 291,66 nos meses de março a dezembro de 1997.

De fato, não há nos autos nenhum documento que comprove que a integralização dos R\$ 7.000,00, restantes, que deveriam ser integralizados ao longo de 24 meses a partir da data de constituição da pessoa jurídica tenha sido de fato integralizado nas datas e nos valores consignados no Demonstrativo, fls. 180, e no Demonstrativo da Evolução Patrimonial, fls. 178. Logo, devem ser excluídas do Demonstrativo da Evolução Patrimonial, fls. 178, as quantias de R\$ 291,66 nos meses de março a dezembro de 1997.

Do capital integralizado na empresa ICCI Administração e Participação Ltda

– A autoridade fiscal afirma, no Termo de Verificação em Procedimento de Fiscalização, fls. 181/188, que conforme Contrato Social de Constituição da Sociedade, lavrado em 02/01/1997, registrado na Junta Comercial em 07/02/1997 (285201/97), fls. 144/149, Primeira Alteração de Contrato Social, lavrada em 27/06/1997, registrado na Junta Comercial em 03/07/1997 (297915/97), fls. 150/157, e Segunda Alteração de Contrato Social, lavrada em 13/10/1997, registrado na Junta Comercial em 23/10/1997 (304421/97), fls. 158/165, o contribuinte integralizou capital social, nos seguintes termos: R\$ 1.252.500,00 (seis parcelas de R\$ 208.750,00 de janeiro a junho de 1997; R\$ 189.000,00 (quatro parcelas de R\$ 47.250,00 de julho a outubro de 1997) e R\$ 5.690.500,00 (24 parcelas de R\$ 237.104,17, sendo duas em 1997, nos meses de novembro e dezembro)

Já o contribuinte afirma em sua defesa que as integralizações de capital, nos valores de R\$ 1.252.500,00 e R\$ 189.000,00, foram realizadas mediante transferências de quotas da empresa O Ponto Comercial Ltda para a ICCI. Para comprovar suas alegações o contribuinte indica os Instrumentos de Alteração Contratual da pessoa jurídica O Ponto Comercial Ltda, firmados em 08/05/1997 e 20/02/1997, fls. 105/110 e 378/383.

De fato, verificam-se das Alterações Contratuais acima mencionadas, cláusulas quinta e quarta, respectivamente, que o contribuinte transferiu sua participação social da pessoa jurídica O Ponto Comercial Ltda para a ICCI, de modo que a integralização não ocorreu em dinheiro e sim com transferência de quotas de capital, conforme afirmado pelo contribuinte.

Já no que se refere à integralização de capital, no importe de R\$ 5.690.500,00 (24 parcelas de R\$ 237.104,17, sendo duas em 1997, nos meses de novembro e dezembro), o contribuinte afirma que esta integralização não ocorreu, conforme se infere do Instrumento Particular de Alteração Contratual da ICCI, firmado em 13/04/1999 e registrado na Junta Comercial em 20/04/1999 (0340237/99), fls. 463/464.

Com efeito, do referido documento constata-se que em 1999 o capital integralizado pelo contribuinte na ICCI era de R\$ 1.522.500,00, que corresponde ao somatório de R\$ 1.252.500,00 e R\$ 189.000,00, tudo a indicar que até 13/04/1999, efetivamente, não houve a integralização de capital, no importe de R\$ 5.690.500,00 (24 parcelas de R\$ 237.104,17, sendo duas em 1997, nos meses de novembro e dezembro).

Nestes termos, devem ser excluídas do Demonstrativo da Evolução Patrimonial, fls. 178, as quantias de R\$ 1.252.500,00 (seis parcelas de R\$ 208.750,00 de janeiro a junho de 1997; R\$ 189.000,00 (quatro parcelas de R\$ 47.250,00 de julho a outubro de 1997 e R\$ 5.690.500,00 (24 parcelas de R\$ 237.104,17, sendo duas em 1997, nos meses de novembro e dezembro)

Em assim sendo, fazendo-se os devidos ajustes no Demonstrativo da Evolução Patrimonial, fls. 178, deve-se reduzir a infração de acréscimo patrimonial a descoberto, no ano-calendário 1997, para R\$ 30.118,30 (janeiro – R\$ 5.383,03, fevereiro – R\$ 12.847,33, março – R\$ 6.062,27 e abril – R\$ 5.825,67).

Nesse ponto, faz-se um pequeno parêntese, para afirmar que assiste razão ao contribuinte quando afirma que na análise de variação patrimonial compete à autoridade fiscal provar a existência dos fatos que derem origem ao acréscimo patrimonial a descoberto, ou seja,

os fatos caracterizadores do acréscimo patrimonial a descoberto devem estar perfeitamente comprovados, não cabendo neste caso a aplicação de presunção.

Contudo, no presente caso, os fatos que ensejaram os acréscimos patrimoniais aqui mantidos estão devidamente comprovados por documentos acostados aos autos, sendo certo que o contribuinte em sua defesa não trouxe elementos que pudessem desconstituir a infração. Cabe destacar que quando da análise do item denominado: do capital integralizado na Import Center Vitória Comércio Internacional Ltda, excluiu-se as parcelas de R\$ 291,66, nos meses de março a dezembro de 1997, justamente porque não existiam nos autos provas concretas de que tais integralizações tivessem ocorrido, sem que houvesse a necessidade de o recorrente fazer a prova negativa.

Quanto aos juros Selic, a matéria já foi pacificada neste colegiado, conforme Súmula nº 4, publicada no DOU, Seção 1, de 22/12/2009, que cristaliza o entendimento de que é legítima a sua aplicação:

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 do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Por fim, passa-se ao exame da aplicação dos juros de mora, calculados com base na taxa Selic, sobre a multa de ofício proporcional. Tal questão já vem a algum tempo sendo tratada no âmbito deste Conselho, existindo para a matéria três posicionamentos diversos, quais sejam: (i) não cabe a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício proporcional, (ii) devem incidir juros de mora sobre a multa de ofício proporcional, apurados pela variação da taxa Selic; e (iii) devem incidir juros de mora sobre a multa de ofício proporcional, apurados à razão de 1% ao mês, na forma estabelecida no art. 161 do CTN.

Filio-me à corrente que entende cabível os juros de mora sobre a multa proporcional, apurado à razão de 1%.

O art. 161 do CTN, abaixo transcrito, estabelece que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora.

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.

Com o devido respeito aos que pensam de maneira diversa, considero que uma leitura harmônica do CTN, sem apego a possíveis imperfeições de escrita, principalmente no que diz respeito aos arts. 113, 139 e 142 do referido texto legal, abaixo transcritos,

conduzem à conclusão de que o conceito de crédito tributário abrange a multa de ofício proporcional.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

(...)

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Pois muito bem. O art. 161 do CTN prevê que sobre o crédito tributário (aí incluída a multa proporcional) não integralmente pago até a data do vencimento incide juros de mora, que serão calculados à taxa de 1% ao mês, salvo se a lei não dispuser de modo diverso.

Ocorre que o parágrafo 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a seguir transcrito, dispôs de modo diverso, introduzindo a taxa Selic ao cálculo dos juros de mora:

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. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Contudo, o art. 61 somente autoriza a cobrança de juros de mora, calculados com base na taxa Selic, aos débitos decorrentes de tributos e contribuições.

De pronto, deve-se observar que a multa de ofício proporcional decorre do não-pagamento do tributo ou da contribuição. Incorreta, portanto, seria a afirmação de que a multa proporcional decorre do tributo ou da contribuição.

Vale destacar que o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996 versa sobre a incidência de juros de mora e multa de mora em procedimento espontâneo. Se assim não fosse, não haveria necessidade de o art. 43, § único, da mencionada lei, dispor sobre a incidência dos juros de mora, à taxa Selic, sobre a multa de ofício isolada. Ora, se entendermos que os débitos mencionados no *caput* do art. 61 abarcam as multas de ofício proporcionais e isoladas, despicando se tornaria o § único do art. 43.

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.

Nestes termos, há de se concluir que sobre a multa de ofício proporcional deve incidir juros de mora, apurados à razão de 1% ao mês, na forma estabelecida no art. 161 do CTN.

Ante o exposto, voto por afastar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, DAR PARCIAL provimento ao recurso para reduzir a infração de acréscimo patrimonial a descoberto para R\$ 15.224,74 e R\$ 30.118,30, nos anos calendário 1996 e 1997, respectivamente, e determinar que sobre a multa de ofício proporcional deve incidir juros de mora, apurados à razão de 1% ao mês.

Assinado digitalmente

Núbia Matos Moura - Relatora

Processo nº 13808.001276/2001-51
Acórdão n.º **2102-002.362**

S2-C1T2
Fl. 483

CÓPIA