



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

Processo nº 13855.722666/2011-74
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1302-001.341 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2014
Matéria IRPJ e outros tributos.
Recorrentes Ponce & Lima Comércio de Automóveis Ltda.
Fazenda Nacional

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008

RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS. ILEGITIMIDADE DA PESSOA JURÍDICA.

A pessoa jurídica não ostenta legitimação para questionar a inclusão do seu sócio ou de terceiros no polo passivo da relação jurídico-tributária, pois não se confundem a pessoa jurídica e seu patrimônio com a pessoa física e seu patrimônio, ainda que esta seja sócio daquela.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

ARBITRAMENTO. PERCENTUAL. VEÍCULOS USADOS.

O art. 24, § 1º, da Lei 9.249/95 não se aplica quando, pelo conjunto probatório coligido aos autos, resta claro que as receitas omitidas são oriundas da atividade de compra e venda.

Aplicável o percentual de 38,4%, quando a própria contribuinte já escriturava sua receita bruta pela diferença entre o preço de venda dos veículos e seu custo de aquisição.

DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Restado demonstrado pela fiscalização que ocorreu o indício - depósito bancário - e não conseguindo a recorrente desconstituir a prova indireta, presume-se a existência de receita omitida, decorrendo daí o lançamento de todos os tributos cujos fatos geradores sejam impactados por tal conclusão.

MULTA QUALIFICADA.

A qualificação da multa é devida, quando a conduta do contribuinte envolve a não contabilização e não declaração de recursos financeiros e a movimentação de recursos por conta dos sócios, o que demonstra,

claramente, a intenção de impedir o conhecimento pelo Fisco da ocorrência da sua real base tributável.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada no lançamento do IRPJ é aplicável, *mutatis mutandis*, ao lançamentos reflexos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento parcial ao recurso de ofício e em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto, Waldir Rocha, Eduardo Andrade, Hélio Araújo, Guilherme Pollastri e Márcio Frizzo

Relatório

Versa o presente processo sobre recursos de ofício e voluntário, interpostos em face do Acórdão nº 04-31.668 da 2ª Turma da DRJ/CGE, cuja ementa assim dispõe:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Deve ser arbitrado o lucro da pessoa jurídica optante pelo Lucro Presumido que, regularmente intimada, não apresenta à Fiscalização o Livro Caixa, no qual estejam escriturados os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada período de forma a refletir toda a movimentação financeira, inclusive bancária, ou escrituração contábil de acordo com a legislação comercial, tudo comprovado por meio de documentos hábeis e idôneos.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receitas com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. COEFICIENTE.

Deve ser tornada sem efeito a constatação da autoridade julgadora de que teria havido equívoco na aplicação do coeficiente utilizado para o arbitramento do lucro, por não ter sido comprovada a opção e a possibilidade da tributação diferenciada das operações envolvendo veículos usados.

COMÉRCIO DE VEÍCULOS USADOS. TRIBUTAÇÃO ASSEMELHADA ÀS OPERAÇÕES EM CONSIGNAÇÃO.

A tributação diferenciada das operações envolvendo veículos usados depende de prova documental das aquisições e revendas efetuadas.

OMISSÃO DE RECEITAS. COMISSÃO DE INTERMEDIÇÃO FINANCEIRA. DIRF.

Configura omissão de receitas de comissão na intermediação dos contratos de financiamento, a divergência verificada entre base tributável, apurada ex-officio, nas Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte - Dirf, apresentadas pelas fontes pagadoras, e a base de cálculo informada pela contribuinte na DIPJ, e que teria respaldado a constituição dos débitos correspondentes nas DCTF.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

Caracterizada a ação dolosa do contribuinte, mediante a prática reiterada de não escriturar e nem declarar receitas de venda, visando impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, é cabível a aplicação da multa qualificada de 150%.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA. FATO NÃO OCORRIDO. CONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício só é passível de impugnação a partir do momento em que o fato se materializar, sendo de feso ao órgão julgador conhecer da impugnação para apreciar a matéria preventivamente.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. EXCESSO DE PODERES E INFRAÇÃO AO CONTRATO SOCIAL.

Os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica respondem pessoalmente pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

AUTUAÇÃO REFLEXA: PIS, COFINS, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.

Ao se definir a matéria tributável na autuação principal, o mesmo resultado é estendido à autuação reflexa, face à relação de causa e efeito existente.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O recurso de ofício foi interposto, pois a decisão recorrida julgou procedente a impugnação nos seguintes pontos:

a) com relação ao lançamento por falta de contabilização e tributação de comissões e corretagens recebidas, considerou procedente a afirmação de que no lançamento não foi considerado o IRRF informado em DIRF pelas fontes pagadoras, conforme relacionado na planilha a fls. 48;

b) no que tange aos lançamentos com base em depósitos bancários, concluiu que, nos lançamentos do IRPJ e da CSLL, dever-se-ia aplicar o coeficiente de 9,6% para apurar o Lucro Arbitrado (no AI foi utilizado 38,4%), e 12% para apurar a base de cálculo da CSLL (no AI foi utilizado 32%); e

c) no que tange ao item 0003 do auto de infração do IRPJ e o correlato da CSLL, concluiu que também com relação às receitas declaradas o percentual de presunção deveria ser de 9,6% e não os 38,4% lançados pela fiscalização.

Conforme despacho a fls. 1.490, a recorrente apresentou recurso voluntário antes mesmo do envio da intimação do resultado do julgamento da DRJ/CGE. No recurso voluntário, a fls. 1459 e segs., a Ponce e Lima Comércio de Automóveis Ltda. sustenta as

~~seguintes razões de defesa:~~ 200-2 de 24/08/2001

- a) que o presente processo refere-se aos créditos tributários relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS dos anos-calendários de 2007 e 2008, constituídos de ofício por meio da lavratura dos respectivos autos de infração, que apontaram três acusações: omissão de receitas de prestação de serviços gerais, omissão de receitas por presunção legal (depósitos bancários de origem não comprovada) e aplicação indevida do percentual de determinação do lucro arbitrado;
- b) que vem se consolidando no Supremo Tribunal Federal, inclusive com reconhecimento de repercussão geral (RE 601.314/SP), que os sigilos dos dados bancários do contribuinte só pode ser quebrado por meio de decisão judicial, logo, os dados bancários da recorrente e de Érica Rodrigues de Lima foram obtidos de forma ilícita;
- c) que a sua atividade era a compra e venda de veículos automotores usados, além da intermediação de financiamentos dos seus clientes junto a empresas financiadoras;
- d) que, todavia, na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, pelo lucro arbitrado, o autor da fiscalização considerou como percentual da lucratividade 38,4% e 32%, respectivamente, por ter considerado as receitas omitidas como decorrentes de prestação de serviços, em razão da equiparação da atividade do recorrente à consignação;
- e) que o percentual de 38,4% só se justificaria caso a recorrente tivesse feito a opção pela forma de tributação da Lei 9.716/98 e do art. 96, §2º, da IN 390/04;
- f) que, não obstante a decisão recorrida tenha concordado com a recorrente, não decidiu pelo cancelamento dos lançamentos de ofício, mas apenas pela sua retificação;
- g) que reconhecendo o erro material no lançamento, eles deveriam ter cancelado os lançamentos, já que eivados de vícios insanáveis;
- h) que a DRJ/CGE deixou de apreciar provas apresentadas pelo recorrente juntamente com o aditamento da impugnação, provas essas que demonstraram o regular exercício da atividade de compra e venda de carros usados, bem como os valores relacionados às transações que transitaram nas contas bancárias analisadas pela fiscalização;
- i) que ressalta-se que tais provas, consistentes nos comprovantes de compra e venda dos carros, com a especificação dos valores envolvidos nas operações, não foram analisadas e consideradas pela decisão recorrida, em cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, sendo causa de nulidade da decisão;
- j) que a decisão recorrida não enfrentou a inconsistência apresentada pelo recorrente em relação aos lançamentos com base na presunção legal de omissão de receita, especificamente quanto ao evidente erro de apuração do montante de receita considerada como omitida no ano calendário de 2008, pois restou comprovado de forma inequívoca que no demonstrativo preparado pelo autor da fiscalização, apresentado no final do item 10.4 do

TVF, foi totalizado de forma incorreta o valor da linha “Total/Ano”, na coluna “Omissão de Receita Decorrente dos Depósitos de Origem Não Comprovada”, sendo que onde consta o valor de R\$ 2.788.666,73, deveria constar R\$ 2.581.927,72;

- k) que o referido erro se deu por não terem sido considerados os valores referentes ao 3º Trimestre, logo, seguindo a mesma forma adotada pelo autor da fiscalização, deveriam ser reduzidos, no último trimestre, os valores registrados no livro de saídas dos valores da suposta receita omitida;
- l) que os autuantes não excluíram as transferências interbancárias;
- m) que, por ser pequeno, faltou uma estrutura organizacional, que lhe permitisse demonstrar, depósito por depósito;
- n) que, com relação à Cofins e à Contribuição para o PIS, o correto seria a tributação com relação a receita efetivamente recebida;
- o) que, se a quase totalidade dos valores tidos como omitidos foram tributados com base na presunção legal, não há como aceitar a aplicação da multa de 150%;
- p) que a conduta de omitir informações nas declarações de rendimentos, quanto às receitas auferidas, não implica no resultado de impedir ou retardar o conhecimento, pela autoridade fazendária, do fato gerador da obrigação tributária, que ocorre independentemente da entrega da declaração citada pela fiscalização;
- q) que não há fundamentos fáticos ou legal para ensejar a conclusão de que Erica Rodrigues Lima era sócia de fato e gerente da empresa, nem houve, com relação a Washington Luís Ponce, por parte da fiscalização imputação de ato contrário à lei, com excessos de poderes ou contrário ao contrato social, como exige o art. 135, II, do CTN, logo, não há como aceitar a responsabilização pessoal dos sócios;
- r) que indevida a incidência de juros Selic sobre a multa de ofício;
- s) que requer: cancelamento total dos créditos relativos ao IRPJ e à CSLL, por erro na determinação da base de cálculo; nulidade da decisão recorrida, por falta da análise de provas e preterição do direito de defesa; cancelamento dos lançamentos por inconsistências e equívocos na apuração da omissão de receitas; redução da multa de ofício de 150% para 75%; e exclusão dos nomes de Érica Rodrigues Lima e Washington Luís Ponce como responsáveis solidários pelos créditos apurados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior

DO RECURSO DE OFÍCIO

O recurso de ofício atende o disposto no art. 34, I, do Decreto nº 70.235/72 c/c a Portaria MF nº 03/2008, razão pela qual dele conheço.

Com relação ao IRRF que deixou de ser considerado no cálculo do IRPJ devido, nego provimento ao recurso de ofício neste ponto, pois correto o entendimento da autoridade julgadora de primeira instância, já que a planilha a fls. 48, elaborada pelo próprio autuante, é prova inconteste de que houve recolhimento na fonte sobre as comissões e corretagens recebidas pela recorrente, logo, tais valores devem reduzir o IRPJ devido.

No que tange a presunção de omissão de receita com base em depósitos bancários não comprovados, a decisão recorrida concluiu que, nos lançamentos do IRPJ e da CSLL, dever-se-ia aplicar o coeficiente de 9,6% para apurar o Lucro Arbitrado (no AI foi utilizado 38,4%), e 12% para apurar a base de cálculo da CSLL (no AI foi utilizado 32%). Nesse ponto, voto por negar provimento ao recurso de ofício, pois correto o entendimento da autoridade julgadora de primeira instância quando sustenta que a tributação prevista na Lei 9.716/98 é uma faculdade e que depende do cumprimento de algumas obrigações acessórias, logo, se não houve a apresentação de documentos idôneos que comprovassem a origem dos depósitos bancários, a tributação da receita omitida teria que levar em conta a regra geral, para se concluir que se tratava de operações de venda, na qual o percentual de arbitramento devem ser 9,6% e 12% sobre a receita conhecida, mesmo porque a opção pela equiparação a operação de “consignação” levaria a aplicação do percentual de 38,4% sobre a diferença entre a receita de venda e de compra do veículo, dado que a autoridade lançadora não tem. Ressalto que, no presente caso, não seria razoável aplicar de ofício o art. 24, § 1º, da Lei nº 9.249/95, pois, a mera indicação do art. 537 do RIR/99 (cuja base legal é o art. 24 da Lei 9.249/95), sem qualquer explicação no TVF, não justifica que se tome as receitas omitidas como da atividade de prestação de serviços, mormente quando se constata que nada nos autos infirma a conclusão de que tenham derivado efetivamente da venda de veículos usados.

Por último, no que tange ao percentual de arbitramento sobre receitas de vendas declaradas pela recorrente, entendo que deva ser dado provimento ao recurso de ofício nesse ponto. Isto porque, ao contrário do item anterior, no qual nada sabíamos sobre as aquisições dos veículos, neste caso, a própria contribuinte já escriturava sua receita bruta pela diferença entre o preço de venda dos veículos e seu custo de aquisição, logo, não poderia aplicar o percentual de presunção de 8% para o IR e 12% para a CSLL, razão pela qual deve ser restabelecido o item 003 do auto de infração do IRPJ e seu correlato no auto de infração da CSLL. Ressalto que o autuante não adotou a melhor técnica, quando aplicou o percentual de 30,4%, resultante da diminuição de 38,4% por 8%, percentual de presunção adotado pelo recorrente, pois o correto seria aplicar os 38,4% sobre toda a receita declarada para cálculo do lucro arbitrado e, posteriormente, deduzir do imposto apurado aquele valor que tinha sido recolhido espontaneamente sobre o lucro presumido. De qualquer sorte, o procedimento de já reduzir o percentual de arbitramento (equivaler a considerar o imposto antes pago) levou ao mesmo resultado, razão pela qual não houve prejuízo à recorrente.

Em face do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso de ofício para restabelecer a base tributável referente ao item 003 do auto

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário é tempestivo e foi subscrito por mandatário com poderes para tal, conforme procuração a fls. 1.482, razão pela qual dele conheço.

Inicialmente, ressalto que os responsáveis tributários Érica Rodrigues Lima e Washington Luís Ponce, embora devidamente intimados da decisão recorrida (AR a fls. 1.488 e 1.489) não interpuseram recurso voluntário, razão pela qual tornou-se definitiva a decisão recorrida na parte em que os julgou responsáveis tributários pelos créditos ora em julgamento. É verdade que a recorrente (a sociedade), em seu recurso voluntário, refuta a sujeição passiva dos sócios, todavia, tal ponto do recurso não há que ser conhecido, pois a recorrente não tem legitimidade para questionar a inclusão dos seus sócios no polo passivo da relação tributária, se não vejamos alguns julgados nesse sentido:

“TRF-1 - AGRAVO DE INSTRUMENTO AG 200501000218997 MG 2005.01.00.021899-7 (TRF-1)

Data de publicação: 04/12/2013

Ementa: PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. ILEGITIMIDADE DA PESSOA JURÍDICA PARA QUESTIONAR A INCLUSÃO DO SÓCIO NO POLO PASSIVO DA EXECUÇÃO FISCAL. 1. No caso, **a empresa não ostenta legitimação para questionar a inclusão do seu sócio no polo passivo do processo executivo, pois não se confundem a pessoa jurídica e seu patrimônio com a pessoa física e seu patrimônio** (precedente desta Corte). 2. Agravo de instrumento não conhecido.”

“TRF-3 - AGRAVO DE INSTRUMENTO AI 103584 SP 0103584-54.2006.4.03.0000 (TRF-3)

Data de publicação: 23/08/2013

Ementa: EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. SÓCIO-GERENTE. ILEGITIMIDADE DA PESSOA JURÍDICA. ARTIGO 6º, DO CPC. PROCESSO ADMINISTRATIVO. NOTIFICAÇÃO PESSOAL. I - A pessoa jurídica não detém legitimidade para interpor recurso em prol de direito do sócio, pois nos termos do artigo 6º, do CPC, ninguém poderá pleitear, em nome próprio, direito alheio, salvo quando autorizado por lei, exceção que não se verifica na hipótese. II - **Não se admite o pedido de exclusão do sócio por intermédio de quem não é o titular do direito material**. III - No que se refere à nulidade da exigência fiscal à falta de intimação acerca do processo administrativo que embasa a execução, tem-se que o PA nº 10805.201951/2004-24 consta expressamente da inicial e da CDA que a instrui, com anotação de notificação pessoal, não havendo nos autos elementos a desconstituir os dados insertos na CDA. IV - Agravo de instrumento conhecido em parte e, na parte conhecida desprovido.”

“TJ-RS - Agravo de Instrumento AI 70057408866 RS (TJ-RS)

Data de publicação: 21/02/2014

Ementa: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. **ILEGITIMIDADE DA PESSOA JURÍDICA PARA POSTULAR EXCLUSÃO DOS SÓCIOS**. ART. 6º, CPC.

PRECEDENTES DO STJ. A pessoa jurídica executada não tem legitimidade para postular a exclusão dos sócios do pólo passivo da execução, na forma do artigo 6º, CPC, como reiteradamente tem decidido o Superior Tribunal de Justiça. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. IMPOSTO NÃO INFORMADO. FALÊNCIA. AUSÊNCIA DE BENS DESTINADOS À SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INDÍCIOS DE CRIME FALIMENTAR E DE MÁ-ADMINISTRAÇÃO. REDIRECIONAMENTO CONTRA OS SÓCIOS-GERENTES. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES DO STJ.”

Por sua vez, deixo também de me manifestar sobre a alegação de inconstitucionalidade da LC 105/01, pois, nos termos da Súmula CARF nº 2, “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”. Ressalto que, com relação ao RE 601.314/SP, citado pela recorrente, ainda não há decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal.

Quanto à alegação de nulidade do lançamento, por ter a decisão recorrida alterado o percentual de arbitramento do lucro, entendo que não tem razão a recorrente, pois a alteração da base tributável ou mesmo da alíquota aplicável não se constitui em um novo lançamento, mas apenas em alteração do *quantum debeatur* e não de critério jurídico. A instância julgadora pode determinar que se exclua uma parcela da base tributável e que se recalcule o tributo devido, ou mesmo determinar que se recalcule a base de cálculo considerando uma despesa dedutível ou uma receita como não tributável, mas não pode determinar que se refaça o lançamento a partir de outro critério jurídico que o altere substancialmente, mesmo porque, nessa hipótese, estaríamos determinando um novo lançamento, como por exemplo, se alterada fosse, a modalidade de apuração de lucro arbitrado para real. Por essas razões afastar a preliminar de nulidade do lançamento.

Com relação aos documentos que a DRJ/CGE deixou de apreciar provas apresentadas pelo recorrente juntamente com o aditamento da impugnação, provas essas que, segundo alega, demonstraram o regular exercício da atividade de compra e venda de carros usados, bem como os valores relacionados às transações que transitaram nas contas bancárias analisadas pela fiscalização, cabe esclarecer o que se segue. Primeiro, se um dos objetivos desses documentos foi provar que a atividade da recorrente é a venda de veículos usados, independentemente de a DRJ/CGE ter ou não se pronunciado sobre eles, ela terminou por adotar tal entendimento, tanto que reduziu o percentual de arbitramento sobre as receitas omitidas presumidamente com base em depósitos bancários não comprovados, por expressamente considerar que a atividade da recorrente era venda de veículos. Por outro lado, os documentos a fls. 875 e segs. não comprovam a origem dos depósitos, pois ou não são idôneos, por se tratarem de meras anotações da recorrente em formulário sem valor fiscal (vide exemplo a fls. 877) ou são idôneos por se tratarem de CRV, mas cujos dados não se consegue estabelecer uma conexão com as operações da recorrente. Ademais, ainda que se pudesse vincular tais documentos aos depósitos, restaria ainda omitida a receita, já que não foi escriturada nem oferecida a tributação.

Da mesma forma, não procede a alegação de que há inconsistência nos cálculos do demonstrativo preparado pelo autor da fiscalização, apresentado no final do item 10.4 do TVF, pois a soma das omissões em cada um dos trimestres de 2008 efetivamente monta em R\$ 2.788.666,73. Ademais, a recorrente diz que suposto erro se deu por não terem sido considerados os valores referentes ao 3º Trimestre, mas não indica que valores são esses que não foram considerados.

Ensina Candido Dinamarco (Instituições de Direito Processual Civil. Vol. III, 4ª Edição, p. 113 e segs.) que o objetivo de todas as presunções relevantes para o Direito é a

facilitação da prova, pois há situações em que, sendo particularmente difícil a prova direta, a lei facilita a demonstração do fato relevante, satisfazendo-se com a prova daquele fato que é mais fácil provar, pois a experiência demonstra que existem relações razoavelmente constantes entre a ocorrência deles e a dos fatos relevantes que se quer provar. Assim, define o ilustre processualista que *“Presunção é um processo racional do intelecto, pelo qual do conhecimento de um fato infere-se com razoável probabilidade a existência de outro ou o estado de uma pessoa ou coisa...O momento inicial desse processo psicológico é o conhecimento de um fato-base, ou indício revelador da presença de outro fato. Seu momento final, ou seu resultado, é a aceitação de um outro fato, sem dele ter um conhecimento direto”*. Assim é que, restado demonstrado pela fiscalização que ocorreu o indício – in casu, depósito bancário - e não conseguindo a recorrente desconstituir a prova indireta, presume-se a existência de receita omitida, decorrendo daí o lançamento de todos os tributos cujos fatos geradores sejam impactados por tal conclusão, inclusive os da Cofins e da Contribuição para o PIS, razão pela qual não tem razão a recorrente quando alega que tais contribuições só poderiam ser lançadas sobre receitas. Ademais, receita presumidamente omitida é receita recebida.

Com relação a alegação de que alguns depósitos se referiam a transferências interbancárias, cabia a recorrente demonstrar e provar por meio de documentação idônea, como já tinha afirmado a decisão recorrida.

A qualificação da multa é devida, pois a conduta da recorrente envolvia a não contabilização e não declaração de recursos financeiros e a movimentação de recursos por conta dos sócios, claramente, com a intenção de impedir o conhecimento pelo Fisco da ocorrência da sua real base tributável, ou em outras palavras, do fato gerador na sua inteireza.

Por essa razão, acho que não se aplica ao caso a Súmula CARF 14, pois a descrição dos fatos extrapola a mera presunção de omissão de receitas, deixando claro a conduta dolosa da recorrente. Assim, voto por manter a qualificação da multa de ofício (150%) aplicada no item 002 dos autos de infração do IRPJ, Cofins e PIS e no item correlato do auto de infração da CSLL.

No que tange a questão da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, renovo o pedido de vênica aos meus pares, para reproduzir, mutatis mutandis, voto que proferi na 1ª Turma da CSRF (acórdão nº 9101-001.474), o qual foi acolhido pelo voto de qualidade.

De plano, vale analisarmos o art. 161 do CTN, o qual assim dispõe:

"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.

....."

Note-se que o termo crédito no caput do art. 161 vem desacompanhado do adjetivo "tributário", o que deixa clara a intenção do legislador de, nele, incluir também multas (*ad valorem* ou específicas). A mesma preocupação teve o legislador nos §§ 1º e 3º do art. 113

do CTN, pois, ao dispor que a penalidade se converte em obrigação qualificou apenas com o adjetivo principal (obrigação de dar), mas não com o adjetivo "tributário". Com isso, já se desconstitui qualquer argumento de ofensa ao conceito de tributo do art. 3º do CTN.

Por sua vez, não procede a alegação de que a expressão "*sem prejuízo de outras penalidades cabíveis*" levaria à conclusão de que a multa de ofício (punitiva) não estaria contida no termo "crédito". Ora, a referida expressão autoriza o legislador ordinário a criar multas de caráter moratório, pois, da simples leitura do dispositivo, verifica-se que a penalidade ali tratada tem como causa apenas a impontualidade. Realmente, à luz do caput do art. 161 do CTN não incidem juros de mora sobre multa de mora, logicamente, quando for o caso de sua aplicação. Agora, quanto à multa de ofício, cuja causa não reside na mera impontualidade, esta compõe o crédito devido e, por consequência, sofre a incidência dos juros de mora.

Assim sendo, em caso de vazio normativo, incidirá, por força do § 1º do art. 161, juros de mora à taxa de 1% a.m.. Cabe, então, agora, verificarmos se a matéria foi realmente disciplinada no art. 30 da Lei nº 10.522/02. Para tanto, trago à colação tanto o art. 30 como o dispositivo a que ele se remete, *in verbis*:

"Art. 29. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de Ufir, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

§ 1º A partir de 1º de janeiro de 1997, os créditos apurados serão lançados em reais.

.....

Art. 30. Em relação aos débitos referidos no art. 29, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1 de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.

Surge de plano uma questão a ser dirimida, qual seja, se a remissão feita, pelo **caput** do art. 30, aos débitos referidos no art. 29, limita-se ou não aos débitos cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994. Ora, a remissão é técnica legislativa que visa abreviar o texto legal, evitando repetições desnecessárias. Todavia, há que ser cuidadosamente analisada, pois não pode levar a uma interpretação desarrazoada, resultante da absorção puramente mecânica e literal de uma norma pela outra. Desarrazoado é aquilo em que não se observa a lógica, a razão, é o despropósito. Logo, fere a lógica concluir que apenas as multas de ofício anteriores a 1995 sofreriam a incidência da taxa SELIC, enquanto que as multas posteriores sofreriam a incidência de outra taxa de juros.

Assim, entendo que a melhor exegese leva-nos a concluir que a remissão feita pelo **caput** do art. 30 alcança apenas a expressão "*débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União*", razão pela qual, no presente caso, concluo que incidem juros de mora à taxa Selic sobre as multas de ofício *ad valorem*.

Processo nº 13855.722666/2011-74
Acórdão n.º **1302-001.341**

S1-C3T2
Fl. 1.496

Em face do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso de ofício, para restabelecer as bases tributáveis do item 003 do auto de infração do IRPJ (a fls. 724) e item 001 do auto de infração da CSLL (a fls. 777), e negar provimento ao recurso voluntário.

Alberto Pinto Souza Junior - Relator