



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

Processo n° 18471.001701/2006-89
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1801-00.535 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 30 de março de 2011
Matéria AI - IRPJ - Omissão de Receitas. Ausência Escrituração de Recursos
Recorrente ADVB ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO IMOBILIÁRIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004

NULIDADES DA AUTUAÇÃO.

Não se verifica nulidade do procedimento fiscal, tampouco resta caracterizado cerceamento do direito de defesa, quando se encontra acostada aos autos farta documentação produzida pelo Fisco comprovando a prática do ilícito tributário, sobre a qual o sujeito passivo teve a oportunidade de se manifestar e apresentar suas contraprovas, durante o procedimento fiscal e após a instauração do contencioso administrativo.

NULIDADE DA DECISÃO DE 1ª. INSTÂNCIA

A validação, pela autoridade julgadora *a quo*, dos elementos de prova angariados pela fiscalização e, como consequência, das próprias exigências formalizadas faz parte do campo do livre convencimento do julgador e, como tais, não podem ser motivo para anulação de decisão.

Tendo sido a decisão da autoridade julgadora de 1ª. Instância proferida com observância dos pressupostos legais e não havendo prova da violação das disposições contidas no artigo 59 do Decreto no. 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade da decisão.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. REQUISITOS LEGAIS

Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto n°. 70.235, de 1972 - PAF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

OMISSÃO DE RECEITA FALTA DE COMPROVAÇÃO DE ORIGEM DE RECURSOS UTILIZADOS EM PAGAMENTOS NÃO ESCRITURADOS. LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO. CABIMENTO.

Nos lançamentos efetuados com base em presunção legal *júris tantum*, basta à autoridade administrativa, para a caracterização da infração, constatar a ocorrência do fato indiciário. Ao sujeito passivo, entretanto, é facultado apresentar provas em sentido contrário, sob pena de que a presunção aduzida seja acolhida como verdadeira.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora. Vencidos os Conselheiros Guilherme Pollastri Gomes da Silva e Diniz Raposo e Silva que votaram pela exoneração da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmem Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Diniz Raposo e Silva e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Trata-se de autos de infração à legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS (fls. 159 a 181), que exigem da contribuinte acima identificada o crédito tributário no valor total de R\$ 61.450,07, aí incluídos a multa de ofício de 75% e dos juros de mora calculados até a data da lavratura, tendo em conta a constatação de irregularidades apuradas nos anos-calendário 2003 e 2004.

De acordo com a descrição dos fatos constante do Termo de Verificação Fiscal de fls. 155/158 e das folhas de continuação do auto de infração IRPJ (fl. 161), o autuante constatou ter interessada omitido receitas em face dos seguintes fundamentos, em síntese:

I. Omissão de Receitas. Integralização do Capital Social.

Omissão de receita decorrente da integralização do capital social com a utilização de moeda corrente, no montante de R\$ 10.000,00, sem a devida comprovação da efetividade da entrega de numerário e da origem dos recursos utilizados nesta integralização, coincidentes em datas e valores, que se faria mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a qual, em que pese intimação nesse sentido (fls. 142/143), não teria apresentado justificativa plausível.

II. Omissão de Receitas. Falta de Comprovação da Origem do Numerário Utilizado em Pagamentos Efetuados e não Escriturados.

Omissão de receita caracterizada pela falta de comprovação da origem do numerário e da falta de escrituração de pagamentos relacionados abaixo, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal de fls. 155/158:

a) o valor de R\$ 16.000,00 pago, em moeda corrente do país, na compra de um imóvel situado na Rua Almirante Gonçalves, 35/301, Copacabana/Rio de Janeiro (RJ), não teve sua origem comprovada, tampouco fora registrado na contabilidade - conta caixa - da contribuinte;

b) o pagamento em moeda corrente do país, no valor de R\$ 52.000,00, utilizado na compra de um imóvel situado na Rua Aires Saldanha 93/702, Copacabana/Rio de Janeiro (RJ) não teve sua origem comprovada, tampouco foi registrado na contabilidade da Interessada (conta caixa);

c) o pagamento no valor de R\$ 18.000,00, utilizado como sinal e princípio de pagamento para adquirir o imóvel situado na Rua Rainha Elizabeth, 587/702, Ipanema/Rio de Janeiro (RJ), não teve sua origem comprovada, tampouco foi escriturado na conta caixa da Interessada.

Inconformada com as autuações, cuja ciência lhe foi dada em 21/12/2006, a interessada apresentou, em 22/01/2007, a impugnação de fls. 193/205, alegando, em síntese, que:

a) Da Preliminar: O Enquadramento Legal e a Nulidade do Auto de Infração

1- a leitura dos dispositivos legais constantes do auto de infração IRPJ não teriam permitido à impugnante identificar a norma legal referida pelos autuantes e que consideraram os fatos narrados no Termo de Constatação como omissão de receita;

2- o autuante deveria ter discriminado no auto de infração os fundamentos legais que ensejaram a constatação do ilícito pretensamente praticado, no entanto, esses dispositivos legais, injustificadamente, não se encontrariam relacionados no AI;

3- não teria tido conhecimento dos dispositivos legais que ensejaram a acusação fiscal, o que, por si só, contaminaria qualquer defesa a ser apresentada;

4- o auto de infração seria absolutamente nulo de pleno direito, pois a impugnante teria tido seu direito de defesa, constitucionalmente assegurado, preterido e cerceado;

5- restaria patente a insuperável nulidade que macularia o auto de infração, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, a ensejar o seu pronto cancelamento;

b) No Mérito

1 - durante a fiscalização a impugnante teria informado que o capital social fora integralizado em dinheiro por ambos os sócios, o que teria sido devidamente consignado por estes em suas declarações de ajuste;

2 - de fato, a Lei nº 6.404/76 estabeleceria que o capital pode ser integralizado em dinheiro ou com qualquer sorte de bem suscetível de avaliação em dinheiro, nos termos do seu art. 70, que transcreve;

3 - o questionamento dos autuantes no sentido de não aceitar a integralização em dinheiro estaria em frontal violação ao que dispõe a legislação sobre a constituição das sociedades comerciais;

4 - ficaria claro, assim, ser absolutamente desarrazoada a acusação fiscal perpetrada, sendo certo, ainda, que a jurisprudência se posicionara favoravelmente a legalidade da integralização do capital em dinheiro, transcrevendo algumas ementas de julgados do 1º Conselho de Contribuintes;

5 - seria assim, improcedente, a exigência fiscal no que se refere à suposta omissão de receita no valor de R\$ 10.000,00, utilizado para integralização do capital social;

6 - no que se refere às supostas faltas apontadas nos itens 2, 3 e 4 do Termo de Verificação Fiscal, explicou:

a) que teria sido inicialmente constituída por dois sócios estrangeiros, ambos de nacionalidade belga;

b) que o seu negócio consistiria na compra e venda de imóveis e sua respectiva administração, conforme o objeto social;

c) que, para tanto, como ambos os sócios desenvolviam outras atividades vinculadas à Vansa Hotelaria Ltda., acordaram com aquela empresa empréstimo, conforme comprovaria o contrato de mútuo no valor de R\$. 500.000,00, pois tal valor seria destinado a adquirir os imóveis que a impugnante pretendia administrar, reformando-os, alugando-os e revendendo-os;

7 - a primeira parcela do contrato de mútuo, entregue pela empresa Vansa Hotelaria Ltda. conforme teria sido informado à Fiscalização, foi de R\$ 128.245,04, os quais teriam sido oriundos do caixa daquela empresa, fato desconsiderado pelos autuantes;

8 - todos os demais valores utilizados para compra dos referidos imóveis pela impugnante, ainda que não estivessem escriturados, teriam sido aceitos pela Fiscalização pois, estariam embasados em cheques emitidos pela própria Vansa Hotelaria Ltda.;

9 - somente os sinais de pagamento, em dinheiro, teriam sido objeto da acusação fiscal em tela e que tais valores, de R\$ 10.000,00, R\$ 52.000,00 e R\$ 18.000,00, totalizando R\$ 86.000,00, corresponderiam a apenas 11,91% do valor pago pelos imóveis;

10 - estaria comprovada a origem dos recursos apontados pela Fiscalização como omissão de receitas, todos oriundos da empresa Vansa Hotelaria Ltda.;

12 - por tudo o quanto exposto deveria se julgada absolutamente insubsistente a cobrança perpetrada.

Ao final requereu a declaração de nulidade dos autos de infração ou a declaração da improcedência de seus lançamentos e cobranças referentes ao IRPJ, à CSLL, ao PIS e à Cofins.

Apreciando o litígio, a 6ª. Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJOI, proferiu o Acórdão no. 12-21.522, de 23/10/2008 (fls. 212 a 223). Em preliminares aquela autoridade afastou as nulidades ao argumento de que estariam claros, nos lançamentos, a matéria tratada e o ano-calendário objeto da auditoria fiscal, assim como os fatos e motivos que levaram à autuação.

No mérito afastou as exigências sobre a parcela da autuação relativa a integralização do capital social no valor de R\$ 10.000,00, em espécie, considerada como receita omitida pela auditoria em face da não comprovação da efetiva entrega do numerário, ao argumento de que, por se tratar da primeira integralização, quando a empresa ainda não havia entrado em operação, não se poderia falar em omissão de receitas.

Quanto a parcela da autuação relativa aos pagamentos não escriturados, aquela autoridade considerou as exigências procedentes face à farta prova documental constante dos autos, que dariam conta da ausência total de escrituração desses pagamentos.

Intimada da decisão, em 08/12/2008, como comprova a cópia do AR à fl. 233, a empresa apresentou, em 30/12/2008, o recurso voluntário de fls. 234 a 245.

Em preliminares invoca a nulidade da decisão da DRJ que não teria permitido a produção posterior de provas nem acatado pedido de diligência, cerceando seu direito de defesa. Nulos seriam, também, os autos de infração, pois não trariam o enquadramento legal atinente a omissão de receitas e sim a sua mera composição, prejudicando seu direito de defesa e infringindo as disposições constitucionais do artigo 5º.

No mérito reproduz, *litteris*, os argumentos apresentados na impugnação. Protesta, ao final, pela não incidência de juros sobre a multa de ofício e pela improcedência total das exigências.

É o relatório.

Voto

O Recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Preliminarmente.

NULIDADE DA AUTUAÇÃO. NULIDADE DA DECISÃO DE 1^A. INSTÂNCIA.

No que respeita à invocada nulidade do procedimento cumpre examinar, inicialmente, se no presente caso teriam sido observados os requisitos legais pertinentes à constituição do Crédito Tributário pela Fazenda Pública, conforme estabelecido no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal – PAF, bem como se teriam sido atendidas as exigências presentes no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN - Lei nº. 5.172, de 1966.

Esta é a redação dos dispositivos mencionados:

Decreto no. 70.235/72 – PAF

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta e conterà obrigatoriamente:

I – a qualificação do autuado;

II – o local, a data e a hora da lavratura;

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Lei nº. 5.172/66 – Código Tributário Nacional

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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Nesse aspecto, não se verifica nos autos a ausência dos elementos essenciais à formalização do crédito tributário, eis que presentes a descrição das irregularidades com a identificação da ocorrência dos fatos geradores, das matérias tributáveis, como também a determinação das bases de cálculo e alíquotas aplicáveis, o cálculo dos tributos exigidos, a correta identificação do sujeito passivo e a imposição da penalidade cabível.

Assim, o ato praticado no presente processo revestiu-se de todas as formalidades para sua validade, não se detectando nos autos qualquer das hipóteses de nulidade previstas nos incisos I e II do art. 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972, abaixo transcrito, uma vez que o ato foi formalizado por pessoa competente, o AFRFB, e foi assegurado aos autuados o direito de defesa.

Da mesma forma, as decisões administrativas somente podem ser objeto de anulação se também restar caracterizada afronta às disposições do artigo 59, inciso II:

Art. 59 São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

...omissis...

Não se verifica, *in casu*, incompetência da autoridade julgadora de 1ª instância. Tampouco a decisão foi proferida com preterição do direito de defesa da contribuinte. Nesse contexto cumpre consignar que a validação, pela DRJ no Rio de Janeiro/RJOI, de parte das exigências formalizadas pela auditoria fiscal faz parte do campo do livre convencimento do julgador e, como tal, não pode ser motivo para anulação de decisão. Aquela autoridade teria ficado convencida, pelos fatos narrados pelo agente fiscal e pelos elementos constantes dos autos, que restou comprovada a omissão de receitas caracterizada por pagamentos não escriturados.

Os elementos de prova angariados pela auditoria fiscal foram considerados como suficientes à manutenção das exigências, ou seja, no entendimento do julgador de 1ª instância, provaram a procedência da autuação. E aqui se adentra, novamente, no campo do livre convencimento do julgador que, como consignado, não pode ser motivo para anulação de qualquer decisão.

Finalizando a apreciação dos argumentos preliminares noto que não houve formulação de pedido de diligência ou perícia por parte da recorrente, nos moldes em que determina o PAF – Processo Administrativo Fiscal – Decreto nº. 70.235, de 1972, no artigo 16, IV e § 1º, com a redação dada pela Lei nº. 8.748, de 1993. Por pertinente reproduzo, literalmente, o trecho da impugnação em que a recorrente parece mencionar, de forma genérica, um pedido de diligência, o que chamou de “verificação fiscal naquela empresa”:

Ora, está comprovada a origem dos recursos apontados pela d. Fiscalização como "omissão de receita": todos oriundos de Vansa Hotelaria Ltda., **o que poderá ser objeto de verificação fiscal naquela empresa, o que já se pleiteia, nos termos do artigo...**

(reticências do original)

(destaques acrescidos)

O Decreto nº. 70.235, de 1972, determina, claramente, que no pedido de diligência ou perícia formulado, o impugnante deverá justificar os motivos de tal requisição, além de apresentar a formulação dos quesitos que pretende ver esclarecidos com os exames pretendidos e, no caso de perícia, deve ser indicado o nome, o endereço, e a qualificação profissional de seu perito.

Esta é a redação do mencionado comando normativo:

Art. 16. *A impugnação mencionará:*

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Impossível, a partir do trecho extraído da impugnação, concluir que houve um pedido de diligência ou perícia formal, por parte da impugnante/recorrente, razão pela qual a autoridade julgadora da DRJ sequer considerou tal pedido como formulado. Pelas mesmas razões e com fundamento nos dispositivos legais acima mencionados, não se considera formalmente formulado qualquer pedido de diligência ou perícia, razão pela deixo de apreciar os argumentos preliminares nesse sentido.

Afasto, assim, as preliminares de nulidade da autuação e da decisão de 1ª Instância.

Mérito

No mérito verifica-se que a autuação não merece reparos. A auditoria fiscal foi diligente e, por diversas vezes, providenciou intimações para que a empresa comprovasse a origem e a contabilização dos recursos, em espécie, utilizados nas aquisições dos imóveis.

Com efeito, o valor de R\$ 16.000,00 tributado como omissão de receitas, se refere a parte de um pagamento, efetuado em moeda corrente, pela aquisição de um imóvel na Rua Almirante Gonçalves, 35/301, cujo valor total negociado foi de R\$ 160.000,00.

Da mesma forma, o valor de R\$ 52.000,00 tributado como omissão de receitas, se refere a parte de um pagamento, efetuado em moeda corrente, pela aquisição de outro imóvel, na Rua Aires Saldanha, 92/702, cujo valor total negociado foi de R\$ 210.000,00. E ainda o montante de R\$ 18.000,00 dado como princípio de pagamento pelo imóvel da Rua Rainha Elizabeth, 587/702.

As demais parcelas pagas nas negociações dos imóveis acima referidos não foram questionadas pela auditoria, posto que a origem do numerário utilizado nos pagamentos, assim como sua contabilização, foram demonstrados pela recorrente. A origem seria um empréstimo contraído com a empresa Vansa Hotelaria e o numerário foi recebido pela recorrente mediante cheques emitidos pela empresa de hotelaria. Entretanto, as parcelas pagas em espécie - R\$ 16.000,00, R\$ 52.000,00 e R\$ 18.000,00 – não tiveram a origem comprovada, como ocorreu com as demais parcelas. Além disso, os pagamentos de tais valores sequer foram objeto de escrituração do livro caixa na contabilidade. Quanto a tais fatos a recorrente não apresenta qualquer elemento concreto de prova. Apenas repete os mesmos argumentos de defesa apresentados na impugnação e que, em relação às demais parcelas, foram acatados pela própria auditoria fiscal.

Cumprе observar que a legislação determina que a origem de recursos utilizados em pagamentos ou integralizações de capital social seja comprovada mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores. Nesse mesmo sentido é a jurisprudência deste órgão de julgamento, como se verifica das seguintes ementas:

OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO – Configura omissão de receitas o suprimento de numerário cuja origem e efetiva entrega não sejam comprovadas com documentação hábil e idônea. Ac. 1.º. CC – 5ª. Câmara . 105-17.126 – 13/08/2008.

OMISSÃO DE RECEITA CARACTERIZADA PELA NÃO COMPROVAÇÃO DE SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO. LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO. CABIMENTO. Nos lançamentos efetuados com base em presunção legal “*juris tantum*”, basta à autoridade administrativa, para a caracterização da infração, constatar a ocorrência do fato indiciário. Ao sujeito passivo, entretanto, é facultado apresentar provas em sentido contrário, sob pena de que a presunção aduzida seja acolhida como verdadeira. Ac. 1.º. CC – 5ª. Turma Especial – Ac. 195-00.020 – 16/09/2008.

SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO. Se o indício que prova a omissão de receita a que se reporta o dispositivo legal que serviu de suporte para a imputação de omissão de receita foi sobejamente demonstrado pela autoridade fiscal, e se a fiscalizada, regularmente intimada, não traz aos autos qualquer elemento de prova capaz de elidir a pretensão do fisco, há que se manter o lançamento. No caso vertente, trata-se de presunção legal que, é cedido, tem o condão de inverter, em desfavor do contribuinte, o ônus da prova. Ac. 1.º. CC – 5ª. Câmara – Ac. 105-17.019 – 28/05/2008.

Quanto aos acréscimos legais ao crédito tributário cumpre consignar que a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício está amparada nas disposições do art. 61 da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, de seguinte teor:

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 1.º. 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.

[...]

§ 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.

Nesse contexto, a multa de ofício é débito para com a União e decorre de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nos termos dos

seguintes dispositivos do Código Tributário Nacional (Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966):

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

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

[...]

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

[...]

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.

Decorre, assim, das expressas disposições legais que o crédito tributário não integralmente pago no vencimento deve ser acrescido de juros de mora. E o crédito tributário é definido como aquele decorrente da obrigação principal, que tem por objeto não apenas o pagamento do tributo, mas também da penalidade pecuniária e, nesse sentido, sequer se poderia afirmar que a multa de ofício não seria decorrente da exigência de tributos e contribuições. Na verdade, a exigibilidade dos tributos e contribuições é o fundamento para a própria exigibilidade da multa de ofício.

A própria Lei nº. 9.430, de 1996, no artigo 43, prevê expressamente a incidência de juros de mora sobre a multa de mora e os juros de mora devidos, isolada ou conjuntamente, e não teria sentido admitir a incidência dos juros de mora sobre a multa de mora e sobre os próprios juros de mora lançados ex-officio e afastar a incidência nos casos de multa objeto de lançamento de ofício. Não há discrimine na legislação que ampare tal distinção. É a seguinte a redação do artigo 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.

Portanto, sendo a multa de ofício débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela SRF, configura-se regular a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício a partir de seu vencimento. Nesse sentido vem se solidificando a jurisprudência deste órgão colegiado, como se verifica das ementas de acórdãos de recentes julgados proferidos por este CARF:

JUROS SOBRE MULTA — sobre a multa de ofício devem incidir juros a taxa Selic, após o seu vencimento, em razão da aplicação combinada dos artigos 43 e 61 da Lei nº9.430/96.

(Acórdão 1202-00.138 – 1ª. Seção. 2ª. Câmara. 1ª. Turma Ordinária. Sessão de 30/07/2009. Relator Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes).

JUROS SOBRE MULTA. A multa de ofício, segundo o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430/96, deverá incidir sobre o crédito tributário não pago, consistente na diferença entre o tributo devido e aquilo que fora recolhido, Não procede o argumento de que somente no caso do parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 é que poderá incidir juros de mora sobre a multa aplicada. Isso porque a previsão contida no dispositivo refere-se à aplicação de multa isolada sem crédito tributário, Assim, nada mais lógico que venha dispositivo legal expresso para fazer incidir os juros sobre a multa que não torna como base de incidência valores de crédito tributário sujeitos à incidência ordinária da multa.

(Acórdão 1401-00.155 – 1ª. Seção. 4ª. Câmara. 1ª. Turma Ordinária. Sessão de 28 de janeiro de 2010. Relator Conselheiro Antonio Bezerra Neto).

E, ainda, o recente julgado da 1ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, proferido no Acórdão 9101-00.539, em sessão realizada em 11 de março de 2010 de relatoria da Conselheira Viviane Vidal Wagner

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.

Do referido julgado, sobreleva extrair os seguintes trechos:

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)."

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

[...]

A obrigação tributária 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" (§10).

Assim, no momento do lançamento, ao tributo agrega-se a multa de ofício, tomando-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, ao 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.

[...]

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.

caso: No mesmo sentido, ainda, a Súmula CARF nº. 5, que pode ser aplicada ao

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.

voluntário. Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

