



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 19515.000534/2010-44  
**Recurso nº** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9101-003.000 – 1ª Turma  
**Sessão de** 08 de agosto de 2017  
**Matéria** MULTAS QUALIFICADA E ISOLADA  
**Recorrente** ARREPAR PARTICIPAÇÕES S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2005

SÚMULA CARF N. 105. IMPOSSIBILIDADE DE CONCOMITÂNCIA ENTRE MULTAS DE OFÍCIO E ISOLADA NA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL CALCULADA POR ESTIMATIVAS MENSASIS.

Embora decorram de fatos jurídicos considerados em momentos distintos, a multa isolada pela não observância do regime de estimativa e a multa de ofício pelo não recolhimento do tributo devido ao final do exercício não podem ser aplicadas conjuntamente, em função da natureza de antecipação do tributo que possui a obrigação objeto da sistemática de apuração mensal.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2005

MULTA QUALIFICADA. VENDA DE ATIVOS. ATOS SOCIETÁRIOS SIMULADOS. DISSIMULAÇÃO DE GANHO DE CAPITAL.

A contribuinte que engendra arranjo societário com a finalidade de dissimular a venda de ativos, ocultando fatos geradores de IRPJ e CSLL, fica sujeita à qualificação da multa. O registro dos atos societários simulados não afasta a qualificadora, ao contrário, porque o registro desses atos servia justamente para encobrir a venda de ativos para a empresa Nova América, dissimulando o ganho de capital auferido com essa transação. Com o artifício societário, a contribuinte, a um só tempo, procurou impedir que a autoridade fazendária tomasse conhecimento do fato gerador, e também procurou excluir/modificar as características essenciais do fato gerador, no caso, do ganho de capital pela venda de ativos, restando plenamente caracterizada as hipóteses dos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964.

JUROS DE MORA SOBRE A 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 unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, (i) em negar-lhe provimento quanto à qualificação da multa, por maioria de votos, vencidos os conselheiros Daniele Souto Rodrigues Amadio (relatora), Luís Flávio Neto e Gerson Macedo Guerra, que lhe deram provimento; (ii) em negar-lhe provimento quanto aos juros sobre a multa, por voto de qualidade, vencidos os conselheiros Daniele Souto Rodrigues Amadio, Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto e Gerson Macedo Guerra, que lhe deram provimento; e (iii) em dar-lhe provimento quanto à concomitância, por unanimidade de votos. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rafael Vidal de Araújo.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)

Daniele Souto Rodrigues Amadio - Relatora

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto, Adriana Gomes Rêgo, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra.

## **Relatório**

Trata-se de **autuação fiscal** (E-fls. 316 ss.) para a exigência de IRPJ e CSLL relativamente ao ano calendário 2005, juntamente com juros, multa isolada e multa qualificada de 150%, considerados devidos em operação de que teria resultado ganho de capital, assim descrita no relatório produzido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento e utilizado pelo acórdão ocorrido, como também se fará nesta oportunidade:

“Em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal MPF nº 08.1.90.002007023641 e prorrogações (fls.03 a 06) a Fiscalização da Delegacia de Fiscalização DEFIS, apurou, no

domicílio fiscal da contribuinte acima identificada, os seguintes fatos, conforme o Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 311 a 372):

2 A Companhia União dos Refinadores Açúcar e Café (Cia União), antiga denominação da Arrepar Participações, vendeu "Ativos e Direitos", inclusive as marcas União, Neve, Doçula, Cristalçucar, dentre outras de seu ativo permanente, à empresa Nova América, S. A. Alimentos CNPJ 62.092.739/000128 (Nova América), atual Nova América Agronegócios, sem apuração e o recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) sobre o ganho de capital auferido na venda.

3 O auditor fiscal detalha os valores tributados e passa a relatar a ocorrência cronológica da série de operações que culminaram com a passagem do controle de ativos e marcas comerciais de propriedade da Cia União para a empresa Nova América, com ágio de R\$ 74.832.153,21, que se traduz no ganho de capital tributado no presente procedimento fiscal.

3.1 Em 14/12/2004, a empresa Copersucar Cooperativa, (holding) faz reunião onde é autorizado o planejamento tributário a ser efetuado, sendo a Cia União a responsável pela execução geral.

3.2 Em 06/01/2005, é constituída a empresa Açúcar União S.A (AUSA) tendo como controladoras as empresas Cia União e a Adapse Participações S. A., CNPJ 07.054.698/000177, empresa criada em 2004 e controlada pela empresa Cia União e Refinaria Piedade S.A., CNPJ 33.067.034/000152.

3.3 Em 28/01/2005 a Cia União realiza reunião de diretoria, onde são transferidos para a empresa AUSA para aumento de capital social, bens e equipamentos e marcas da Cia União, da Refinaria Piedade S.A. e da Copersucar, totalizando em valor R\$ 7.746.438,00. (Anexo I fls. 29 e 30).

3.4 Nessa mesma data é assinado Instrumento Particular de Compromisso de Subscrição de Ações e outras Avencas entre a Cia União e a Nova América (Anexo I, fls. 31 a 80) onde e detalhada a operação a ser feita para a passagem das marcas e bens da Cia União para a empresa Nova América, através da utilização das empresas AUSA e Adapse.

3.5 Em 15/02/2005, aumento de capital na empresa Adapse, por conferência de 7.846.337 ações da AUSA, pelo valor contábil de R\$ 7.846.337,00.

3.6 Em 15/02//2005 laudo de avaliação da AUSA feito pelo banco Itaú S.A., com fundamento na expectativa de rentabilidade futura.

3.7 Em 01/02/2005 em reunião da Cia União, são tomadas as seguintes deliberações: a) aumento do capital da Adapse em R\$ 82.200.000,00, subscrito integralmente pela Nova América S.A., em moeda nacional; b) cisão parcial da Adapse com consequente trans de parcela de patrimônio para a empresa Nova América onde, de um lado a Adapse fica o capital integralizado pela Nova América e, de outro, a Nova América passa a controle acionário da AUSA, de valor de R\$ 7.367.846,73.

3.8 Em 02/03/2005, a Nova América toma as mesmas medidas efetuadas pela Cia União.

3.9 Em 02/03/2005, a empresa Adapse resultante da cisão detém o patrimônio de R\$ 82.878.490,21 e a Nova América, com o controle da AUSA, passa a ser dona das marcas e bens controlados pela AUSA.

4 O auditor fiscal faz então um apanhado geral da elisão fiscal e dos atos simulados, expondo a teoria e a opinião de juristas.

5 Em seguida discorre sobre o ilícito fiscal cometido pela fiscalizada e detalha as operações que envolveram a criação de empresas efêmeras cujo único propósito de ocultar a aquisição de marcas e bens pela empresa Nova América, que gerou ganho de capital à fiscalizada, através da sua controlada e que não foi oferecido à tributação nem pela empresa Adapse, nem pela sua controladora CIA União, atual Arrepar.

6 O auditor fiscal detalha toda a operação novamente para demonstrar a dissimulação da venda de bens e marcas para companhia Nova América, escondida por uma série de atos praticados em sequência pela fiscalizada com fito único de evadir-se da tributação de IRPJ e CSLL incidentes sobre o ganho de capital resultante da venda de bens e marcas.

7 O auditor fiscal cita a base legal, empregada para descaracterizar os atos praticados pela contribuinte com o fito de dissimular a ocorrência do fato gerador de IRPJ e CSLL, no caso, o ganho de capital decorrente de venda de ativos.

8 Desse modo, em 14/05/2010, foram efetuados os seguintes lançamentos:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ (fls. 376 a 379): Total do crédito tributário, R\$ 65.101.178,35, incluídos o tributo, multa de ofício, multa isolada e juros de mora, calculados até 30/04/2010. Fundamento legal: Embasamento legal: arts. 3º, §2º, inciso IV, da Lei nº

9.718/1998, arts. 105, 116 e 149 do CTN, art. 51 da Lei nº 7.450/1985, arts. 247, 248, 251 e parágrafo único, 418 e 421 do RIR/99 e Parecer Normativo CST nº46/1987.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL (fls. 382 a 384): Total do crédito tributário, R\$ 20.066.614,01, incluídos o tributo, multa de ofício e juros de mora, calculados até 30/04/2010. Fundamento legal: artigo 2º, e §§, da Lei nº 7.689/88, artigo Iº da Lei nº 9.316/96; artigo 28 da Lei nº 9.430/96; e artigo 37 da Lei nº 10.637/2002.

Multa exigida isoladamente por falta de recolhimento de estimativa de CSLL (fls 387 a 389). Total do crédito : R\$ 3.367.446,56. Fundamento Legal: Artigos. 222 e 843 do RIR/99, c/c com artigo. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/1996 alterado pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/2007/c artigo 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/1966.

9 Inconformada com o lançamento do qual foi cientificada em 14/05/: próprio auto de infração (fls. 377 e 383), a contribuinte protocolizou em impugnação (fls. 399 a 451), relativa ao lançamento fiscal, apresentando suas razões apertada síntese, a seguir:

9.1 Faz breve relato dos fatos e da seqüência de operações, justificando os motivos que levaram a fiscalizada a praticar os atos descritos.

9.2 Alega que o agente fiscal relatou as operações sem questionar os motivos que levaram a impugnante a realizar tais operações o que, em sua opinião, demonstraria o propósito negocial no presente caso.

9.3 Descreve o planejamento estratégico utilizado que culminou com negociação ocorrida em 2004 e alienação ocorrida em 2005 do segmento de açúcar no varejo, com a alienação de diversos ativos e marcas que se encontravam sob a titularidade da empresa Açúcar UniãoS/A.

Ilegitimidade das Partes

9.4 Alega ilegitimidade passiva da fiscalizada, argumentando que quem teria praticado os atos, objeto do lançamento fiscal, teria sido a empresa Adapse, controladora da empresa AUSA, e não a fiscalizada.

9.5 Alega que, desse modo, a contribuinte de fato e de direito seria a empresa Adapse Participações e cita o art. 418 do RIR/99 para embasar o que alega.

9.6 Alega que ilegitimidade passiva constituiria nulidade absoluta do lançamento, citando os arts. 245 e 267, inciso VI e § 3º do Código de Processo Civil e acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes para reforçar seus argumentos e requerendo o cancelamento do lançamento efetuado.

Iliquidez e incerteza das Autuações Fiscais

9.7 Alega erro de apuração por parte do auditor fiscal que teria tributado o ganho de capital no valor de R\$ 74.353.562,00 na fiscalizada, quando essa já havia declarado esse mesmo valor como resultado de equivalência patrimonial em 31/12/2005, decorrente do aumento de investimento referente à participação na empresa Adapse.

9.8 Alega que assim verificase a inconsistência na apuração de valores para a base de cálculo e da própria ocorrência do fato gerador que acabariam por macular o lançamento com vícios que comprometem sua liquidez e certeza.

9.9 Alega que ainda que se pudesse tributar o ganho de capital na figura da fiscalizada, o procedimento fiscal estaria incorreto pois deveriam ter sido recompostas as bases de cálculo desses tributos e não simplesmente calcular o IRPJ e a CSLL, diretamente sobre o resultado da equivalência patrimonial.

9.10 Discorre sobre o que entende ser a liquidez e certeza do lançamento fiscal, citando autores tributaristas e acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes, para concluir que o lançamento deve ser cancelado também por esse motivo.

Legalidade da Reestruturação Societária e efeitos tributários pretendidos

9.11 Alega ser importante ressaltar o contexto histórico e as motivações econômicas levaram, o Grupo Copersucar a realizar a operação de reestruturação societária objeto do questionamento.

9.12 Alega que, por decisão estratégica dos administradores do Grupo Copersucar, deliberouse pela alienação das participações societárias detidas pela empresa Adapse Participações na empresa AUSA.

9.13 Alega que a estrutura implementada e seus reflexos contábeis e tributários foram analisadas e comprovadas sob aspecto de segurança jurídica e licitude, e que foi evitada a adoção de quaisquer práticas negociais em descompasso com a legislação e jurisprudência administrativa e judicial vigentes à época em que a operação foi realizada. Para tanto, consultou uma das principais bancas de advogados da capital paulista, que lhe sugeriu a implementação de uma operação lícita com vistas a atingir o objetivo econômico pretendido,

realizando a melhor eficiência tributária.

9.14 Esclarece que a alienação das participações societárias foi feita por meio da conhecida e bastante utilizada operação que consiste na aceitação de um novo acionista ao capital de uma sociedade holding, o qual, após integralizar sua participação societária com ágio, retira-se da sociedade, remanescendo com as participações societárias objeto de alienação.

9.15 Afirma que os atos societários que o Fisco reputa simulados foram efetivamente praticados e as declarações neles contidas refletem as deliberações de vontade emanadas por cada parte, tanto que tais documentos foram registrados na Junta Comercial, que verificou o conteúdo e as formalidades aplicáveis, conferindo-os verdadeiros e passíveis de oposição a terceiros.

9.16 Alega que não há qualquer indício ou comprovação de que os atos foram realizados de modo a encobrir, enganar ou impedir o conhecimento do Fisco, de credores ou de terceiros de qualquer operação e tampouco a operação que teve como consequência a transferência de sua participação societária no capital social da empresa em comento.

9.17 Conclui que, por todo exposto, a fiscalizada teria agido de acordo com todos os dispositivos legais sob o aspecto formal e que existia à época decisões favoráveis proferidas pelo Órgão de Julgamento do Ministério da Fazenda a planejamentos tributários semelhantes ao analisado nos presentes autos.

Inexistência de simulação

9.18 Alega que sua intenção ao realizar as operações sempre foi a de reestruturar adequadamente a companhia e que os atos societários realizados pela impugnante condisseram com a vontade de cada uma das partes envolvidas, e estariam à luz do ordenamento jurídico vigente à época das operações.

9.19 Alega demonstrar a inexistência de simulação, argumentando que, além de as operações pactuadas entre as partes não aparentarem direito diverso daquele que foi realmente contratado, também não contém declarações ou cláusulas não verdadeiras, e que, tampouco, foi realizada qualquer operação com o intuito de prejudicar terceiros e muito menos o Fisco, não se subsumindo, portanto, às disposições do art. 167 do Código Civil.

9.20 Afirma que simulação ocorreria sempre que um ato apresentar vontade diferente daquela manifestada, o que não teria ocorrido na situação presente e que simulação não se presumiria e não se provaria por meio de indícios.

9.21 Alega que o que ocorreu foi um negócio jurídico indireto. No propósito de ressaltar a nítida segregação entre a realização de negócio jurídico indireto e a ocorrência de simulação, cita vários acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes, para tentar demonstrar a tese da elisão fiscal, para alegar que as operações efetuadas foram todas lícitas e permitidas legalmente.

Negócio jurídico indireto

9.22 Alega que praticou um negócio jurídico indireto, e não ato simulado. No propósito de ressaltar a nítida segregação entre a realização de negócio jurídico indireto e a ocorrência de simulação, transcreve ensinamento de Marco Aurélio Greco para demonstrar que, na reestruturação societária realizada, se encontram os três elementos caracterizadores do negócio jurídico indireto: (i) ocorrência de apenas um negócio jurídico; (ii) tratar-se de negócio jurídico típico; e (iii) ausência de fraude à lei.

Ocorrência de apenas um negócio jurídico

9.23 Alega que praticou apenas um negócio jurídico, qual seja a alienação da participação societária em comento por meio da referida reorganização da empresa.

9.24 Argumenta que a Administração Tributária não comprovou de forma cabal que a reestruturação societária realizada pelo grupo Copersucar não poderia ter sido realizada.

9.25 Alega que, no ordenamento jurídico vigente à época da operação não havia qualquer norma individual e concreta ou geral e abstrata que obstasse a realização do planejamento tributário levado a efeito.

Negócio jurídico típico

9.26 Alega que cumpriu os requisitos para a realização de atos societários que geraram efeitos no mundo jurídico e estavam em conformidade com o conteúdo exigido pela Lei, caracterizando negócio jurídico típico.

Ausência de fraude a lei

9.27 Alega mais uma vez a existência de qualquer norma que impedisse a fiscalizada de realizar as operações ora em análise e portanto não haveria o que se falar em ilegalidade e muito mesmo simulação de quaisquer atos societários realizados pela impugnante.

Evolução da Interpretação de planejamentos tributários

9.28 Alega que tanto a doutrina como a jurisprudência, em especial a administrativa, evoluíram no sentido de que os planejamentos tributários devem sempre guardar determinado conteúdo econômico, e que a existência de substrato econômico na realização das operações passou a ser verdadeiro requisito de validade à realização dos atos e negócios jurídicos praticados pelos contribuintes com vistas a economizar tributos.

9.29 Adiciona que a verificação da brevidade não usual na prática de atos ou negócios jurídicos passou a ser encarado pela doutrina e jurisprudência como verdadeira patologia planejamentos tributários. Diante desse panorama, conclui que o entendimento do que se tem por planejamento tributário ou elisão fiscal vem se modificando gradualmente, conforme se comprova pela análise das decisões que envolveram os últimos casos de planejamento tributário levados à verificação no Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

9.30 Alega que, no ano calendário de 2004, quando se iniciaram os trabalhos para a realização da reestruturação societária aqui referida, o que se entendia como lícito em planejamentos tributários no âmbito do Conselho de Contribuintes era totalmente diverso do que se tem hoje, e que naquela época se consideravam lícitos os planejamentos em que os contribuintes conferiam a devida formalidade aos atos praticados; que as decisões estavam calcadas frente à observância do princípio da legalidade, sem a análise da simulação da vontade. Ressalta que foi nesse contexto que, juntamente com seus advogados, auditores e jurídico interno, entendeu por lícitas e plenamente em conformidade com o ordenamento jurídico vigente, as operações praticadas;

9.31 Alega que, diante do exposto, não haveria como se manter o entendimento de que os atos praticados pela impugnante teriam sido simulados, motivo pelo qual requer o cancelamento dos autos de infração lavrados.

Multa agravada

9.32 Investe contra a imposição da multa de ofício qualificada, alegando que esta somente poderia ser lançada se demonstrada, por provas diretas, o evidente intuito doloso, conforme definido no art. 44, § I o da Lei nº 9.430/1996.

9.33 Alega que o dolo não pode ser presumido, precisa ser provado, e que, para que tivesse sido caracterizada a fraude, em que o dolo é elemento essencial, sua conduta deveria ter sido caracterizada pela manifesta intenção do agente de omitir dados, informações ou fatos que resultariam na diminuição ou retardamento do dever tributário.

9.34 Cita ainda doutrinadores e acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes para reforçar o que alega.

9.35 Alega que quem age com fraude realiza sempre operações proibidas pela lei, adultera documentos, falsifica, se utiliza de pessoas inexistentes ou "laranjas", para então argumentar que todas as operações praticadas atenderam todos os requisitos legais e fiscais e portanto a multa agravada não pode ser mantida.

9.36 Em seguida, em dois tópicos distintos, discorre longamente sobre a inexistência de fraude em seus atos, alegando ao final tartar-se de no máximo erro de interpretação acerca da ilicitude das operações societárias por ela praticados, o que afastaria por consequência, o dolo e a má-fé que seriam requisitos necessários à configuração de simulação.

Multa isolada

9.37 Alega, em dois tópicos distintos, que a exigência da multa de ofício lançada isoladamente não pode ser aplicada.

9.38 Alega ser ilegal sua exigência cumulada com a multa de ofício relativa a tributo lançado. Exterioriza o entendimento de que a multa isolada só pode ser exigida caso se verifique a falta ou insuficiência de recolhimentos de estimativas antes do término do anobase.

Após o encerramento deste, somente seria cabível a multa de ofício proporcional aos tributos não recolhidos.

Juros sobre a multa

9.39 — Investe contra a cobrança dos juros moratórios sobre o valor da multa aplicada e discorre longamente a respeito para requerer o cancelamento da exigência de juros de mora, calculados com base na taxa Selic, sobre a multa de ofício lançada no presente auto de infração.

Pedido

9.40 Por fim requer a improcedência total do auto de infração, protestando pela apresentação de todos os meios de prova em direito admitidas para provar o alegado.

Acrescenta ainda que caso não seja esse o entendimento, requer a exoneração da multa agravada, da multa isolada e a exclusão dos juros moratórios incidentes sobre a multa de

ofício.

A partir da análise dos elementos contidos nos autos, a douta autoridade de primeira instância, analisando os argumentos apresentados, conclui pela improcedência da impugnação, em acórdão assim então ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A R E N D A DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2005

VENDA DE AÇÕES GANHO DE CAPITAL

É devido o tributo por ganho de capital em operações de vendas efetuadas através de sociedade que existe apenas para servir de veículo entre a entrega de ações por parte da empresa vendedora e o pagamento efetuado pela empresa compradora. Operação descaracterizada gera apuração de ganho de capital com tributação de Imposto de renda.

VALIDADE DOS ATOS PRATICADOS Não são válidos por si mesmos os negócios formalizados a título de "planejamento fiscal" ou "negócio jurídico indireto", devendo sua validade ser verificada à luz da teoria dos fatos jurídicos; devem ser desconsiderados se constatada, à luz dessa teoria, a presença de simulação, configurada pela divergência entre a vontade manifestada e a vontade real.

MULTA QUALIFICADA. DOLO. SIMULAÇÃO.

O dolo é intrínseco à conduta das partes que contratam a alienação de determinada coisa por inteiro (controle acionário da sociedade X) com a finalidade de evitar o recolhimento de tributo devido, se obrigam a formalizar um conjunto de operações destinadas a simular que o preço foi pago por uma pequena participação no capital de outra empresa veículo para a qual a coisa alienada foi transferida. Tal conduta evidencia intenção inequívoca de fraudar o credor (Fisco) e enseja a imposição da multa de ofício qualificada.

DECORRÊNCIA.

Versando ambos sobre a mesma ocorrência fática, aplicase ao lançamento reflex (CSLL), no que couber, o que restar decidido para o lançamento matriz (IRPJ).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Regularmente intimada a contribuinte do inteiro teor da decisão apontada em 25/05/2011, é então interposto, em 20/06/2011, o competente recurso voluntário, destacando, em suas razões, os seguintes argumentos:

A impossibilidade de interpretação isolada dos atos praticados, devendo ser interpretados todo o conjunto de operações societárias praticadas, na história da atividade desenvolvida pelo Grupo Copersucar.

A ilegitimidade passiva da recorrente, tendo em vista que os lançamentos foram efetivados tomando por base a operação de alienação das participações acionárias mantidas pela empresa ADAPSE e não aquelas a ela diretamente relacionados.

Iliquidez e incerteza das autuações efetivadas, tendo em vista que os montantes apontados como sendo de suposto ganho de capital não tributado, na verdade, corresponderiam ao resultado da operação de equivalência patrimonial e não ao suposto ganho de capital experimentado pela empresa ADEPSE.

A ocorrência de decadência sobre os fatos tributários apontados.

A impossibilidade de sucessão da multa de ofício.

No mérito, a existência de propósito negocial para as operações apontadas; a inexistência de simulação nas operações aventadas; a existência de negócio jurídico indireto; A ausência de fraude à lei.

Em seguida, apresenta estudo a respeito da evolução do estudo do planejamento tributário no Brasil;

A inaplicabilidade da multa agravada;

O regular registro de todos os atos praticados nas respectivas repartições de controle;

A título argumentativo, destaca ainda a recorrente que, mantendose o entendimento da corte de primeira instância, cumpre ressaltar a completa impossibilidade de caracterização de dolo nas operações apontadas, havendo, quando muito, apenas e tão somente um suposto erro na interpretação da legislação aplicável, o que, acredita, afastaria a possibilidade de aplicação da penalidade agravada.

Além dessas considerações, destaca ainda a recorrente a impossibilidade de cobrança de multa isolada em decorrência da falta de recolhimento de IRPJ e CSLL por estimativa, em

razão i) do encerramento do anobase quando da lavratura do auto de infração; ii) a impossibilidade de cumulação entre a multa isolada e a multa de ofício; iii) a ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa.

Em contrarrazões, aponta a FAZENDA NACIONAL, por sua procuradoria, a impossibilidade de admissão do recurso interposto, destacando a caracterização de efetiva operação Casa/Separa – Empresa Veículo – Ausência de propósito comercial nas alterações societárias apontadas, destacando, inclusive, a esse respeito, o entendimento do CARF em relação a operações análogas à presente, onde a pretensão das partes é, única e exclusivamente, elidir a incidência da tributação sobre o inequívoco ganho de capital experimentado.”

O recurso voluntário da contribuinte foi julgado pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, que decidiu no **Acórdão n. 1301-001.113** (E-fl. 1368 ss.) pela (i) legitimidade da empresa incorporadora como responsável pelos tributos devidos pela incorpora até a data da incorporação; (ii) inaplicabilidade do artigo 150, parágrafo 4º. do Código Tributário Nacional à situação concreta, compreendida como simulatória; (iii) configuração de simulação pelo fato de a alteração societária em questão não possuir propósito comercial, mas visar à economia fiscal, pelo que também (iv) se imporia a multa qualificada, além de afastar o argumento de concomitância entre multas de ofício e isolada pela ausência de recolhimento de estimativas, uma vez que decorreriam de obrigações distintas, como se depreende da ementa a seguir:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2005

ILEGITIMIDADE PASSIVA. INCORPORAÇÃO.

Em face da aplicação das disposições do art. 132 do CTN, a empresa incorporadora é sim, de fato e de direito, responsável pelos tributos devidos pela empresa incorporada até a data da incorporação, o que atrai, por consequência, a legitimidade plena da contribuinte sobre os créditos discutidos nestes autos.

DECADÊNCIA. SIMULAÇÃO.

As disposições do Art. 150, parágrafo 4o não são aplicáveis quando apontada a possibilidade de configuração de dolo, fraude ou simulação. Havendo, nos fundamentos da autuação apresentada, a indicação de hipótese de simulação, aplicam-se as disposições do Art. 173, afastando-se, assim ao menos a princípio, a preliminar de mérito de decadência apontada.

EMPRESA VEÍCULO. ALTERAÇÃO SOCIETÁRIA REALIZADA SEM NENHUM OBJETIVO NEGOCIAL.

Verificando-se na específica situação apresentada nos autos que a constituição da apontada empresa veículo não tivera qualquer outro fundamento, senão apenas garantir a efetivação da economia tributária, inválida se apresenta a operação, sendo legítima, portanto, a glosa efetivada.

MULTA QUALIFICADA.

Restando, pois, caracterizada a utilização de artifícios societários com o único fim de gerar economia tributária, verificando-se, no caso, indicada a invalidade das operações praticadas, entendo devida a aplicação da multa qualificada, nos termos em que efetivados.

MULTA ISOLADA. FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. MULTA PROPORCIONAL. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

Não há de se falar em aplicação concomitante sobre a mesma base de incidência quando resta evidente que as penalidades, não obstante derivarem do mesmo preceptivo legal, decorrem de obrigações de naturezas distintas.

Inexiste na norma de sanção qualquer limitação temporal para aplicação da

penalidade, motivo pelo qual ela subsiste ainda que lançada após o término do período de apuração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, quanto à ilegitimidade passiva da recorrente, iliquidez e incerteza do crédito constituído, decadência e quanto à validade das operações decorrentes das alterações societárias, nos termos do voto do Relator; por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, quanto à não incidência, pela SELIC, e juros de mora sobre a multa de ofício. Vencido nesse ponto o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, que entendeu incidir juros de mora sobre a multa de ofício à taxa de 1%; por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, quanto a não incidência da multa isolada. Vencidos os Conselheiros Carlos Augusto de Andrade Jenier, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Valmir Sandri. Designado para \redigir o voto vencedor desse ponto o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães.”

Em face do referido acórdão, a Recorrente opôs **Embargos de Declaração** (E-fls. 1387 ss.) apontando contradição quanto à definição do fato jurídico tributável e omissão com relação a erro na determinação da base de cálculo, que foram acolhidos por decisão (E-fls. 1424) no sentido de que, apesar do reconhecimento de efetivo erro material nos cálculos promovidos pela fiscalização fazendária, tal fato, por si só, não importaria nulidade do auto de infração e tampouco do presente processo administrativo fiscal, restando perfeitamente legítimos os ajustes determinados.

A contribuinte interpôs **Recurso Especial** (E-fl. 1447) salientando (a) nulidade da autuação pelo reconhecimento de erro Na determinação da base de cálculo pelo próprio acórdão que julgou os embargos declaratórios, (b) iliquidez e ausência de certeza da autuação, impossibilidade de tributação do resultado da equivalência patrimonial no lugar do ganho de capital, (c) ilegitimidade passiva da recorrente, que foi autuada, ao invés de responsabilizada por sucessão como incorporadora, (d) impossibilidade de alteração de critério jurídico, (e) inaplicabilidade da multa qualificada, (f) inaplicabilidade da multa isolada por estimativas (f.1) tanto em função de anteceder o encerramento do ano calendário, quanto em razão da concomitância com a multa de ofício, com necessidade de aplicação da Súmula CARF n. 105, (g) não incidência de juros sobre multa.

O Recurso Especial foi parcialmente recepcionado por **Despacho de Admissibilidade** (E-fl. 1756) que somente lhe deu seguimento no que tange aos seguintes pontos: (1) inaplicabilidade da multa qualificada, (2) inaplicabilidade da multa isolada por estimativas, (2.1) tanto em função de anteceder o encerramento do ano calendário, (2.2) quanto em razão da concomitância com a multa de ofício, e (3) não incidência de juros sobre multa, o que foi mantido pelo **Reexame de Admissibilidade** (E-fl. 1769 ss.), tendo a Fazenda Nacional oferecido **contrarrrazões** (E-fls. 1774 ss.).

Na sequência, a Recorrente opôs novos **Embargos de Declaração** (E-fls. 1791ss.) pretendendo fosse proferido novo exame de admissibilidade, com a correção de

supostas inexatidões materiais, compreendidas pela **decisão de e-fls. 1832** como mero inconformismo da contribuinte quanto ao despacho atacado.

Passa-se, então, à apreciação do recurso.

## **Voto Vencido**

Conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio - Relatora

O recurso é tempestivo e dele conheço, observando-se a limitação procedida pelo despacho de admissibilidade.

### ***1. Inaplicabilidade da multa qualificada***

Coloca-se à apreciação deste colegiado, pelo natural efeito devolutivo do recurso especial, a aplicação da multa qualificada decorrente da acusação de simulação, o que demanda a demonstração efetiva do evidente intuito fraudulento da contribuinte na operação, entendendo-se necessária a efetiva prova do dolo do agente na identificação da espécie.

Compulsando-se todo o relatório produzido pela fiscalização para instruir o auto de infração, encontrou-se o trabalho do agente fiscal na tentativa de demonstrar uma suposta intenção da contribuinte em reduzir a sua carga tributária, a partir da qualificação da operação como simulatória.

Ocorre que se entende que a descrição fiscal no presente caso somente alcançou – certamente que na linha interpretativa defendida pelo agente fazendário – desqualificar a operação para fins de impedir esse abatimento da base do IRPJ e da CSLL. E isso foi feito, e por isso foi aplicada multa pelo não recolhimento dos tributos e das estimativas, com os respectivos juros.

Porque, na opinião que se adota, não foi suficiente a demonstrar – direta e objetivamente, como há de ser – o dolo do agente na prática do tipo de “impedir ou retardar o conhecimento” pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, sobretudo porque, pelo que consta, as operações foram registradas e demonstradas ao fisco, sem ocultações ou falsidades documentais, reitera-se, com o intuito de impedir ou retardar o seu conhecimento. Ao que parece, o que foi realizado foi declarado e o que declarado foi, de fato, realizado.

Muito embora se defenda que nos casos em que se visa à evasão fiscal a prova não possa ser direta, discorda-se. Entende-se precisar de várias provas diretas que possam levar a uma conclusão deduzida, o que é diferente de se admitir que também essas demonstrações primeiras possam ser ilações da acusação, especialmente porque se está falando de crime e de legalidade estrita, sob pena também de a linguagem normativa criada pela autoridade administrativa não conseguir se suportar, por ausência do fato prova.

Ainda que o agente fiscal não concorde com o caminho escolhido pelo sujeito passivo, por exemplo, numa operação que leve a companhia à uma redução de sua carga tributária, sobretudo se consequência de uma decisão negocial, para efeitos de entendê-la inoponível ao Estado, não significa que a prova realizada para esses fins seja suficiente a imputar e, principalmente, comprovar, a existência de crime e do dolo específico do agente em praticá-lo, o que é essencial.

Portanto, voltando-se ao caso concreto, constata-se que o relato fiscal que acompanhou o auto de infração foi realizado no intuito de imaginar a intenção do agente e sugerir como ele deveria ter organizado a sua operação, deixando uma suspeição sobre a conduta, para desqualificar a operação, mas sem colacionar provas efetivas que atestam o evidente intuito de fraude requerido para a configuração do crime de sonegação.

A aplicação de multa qualificada no lançamento, sabe-se, decorre do fato de a autoridade lançadora ver e demonstrar nos atos praticados pelo contribuinte a figura do dolo intencional como vontade de agir, ou a prática de atos em caráter de fraude, omissão ou sonegação, propriamente ditos.

No caso em questão, infere-se que os atos praticados pela recorrente foram realizados com clareza, contratos foram arquivados em Registro do Comércio, tornando públicas, pois, as operações ocorridas, bem como declarações foram entregues à Receita Federal do Brasil, de modo que não se pode falar em atos omissivos, fraudulentos ou praticados com o intuito de sonegação.

É verdade que, nos dias atuais, operações da espécie vêm sendo condenadas neste Colegiado, mantendo-se a glosa da amortização de ágio verificada. Diz-se hoje, porque, em passado não tão remoto, essa espécie de operação era qualificada pela doutrina e jurisprudência como típico negócio jurídico indireto, perfeitamente legítimo. No entanto, observa-se uma mudança de perspectiva, mais recentemente, para se partir da causa real do negócio, como se um filme fosse, no lugar de apenas se voltar para o retrato de cada uma das operações desempenhadas na sua concretização (foto). Daí se constatar, pois, que a análise da matéria é conflituosa.

Por essas razões, somando-se a publicidade conferida às operações pela contribuinte no caso concreto, que afasta a presença do dolo específico como vontade de agir, à possibilidade de interpretação da hipótese como realizada no campo da lícita

atividade de planejamento tributário, não se vê a possibilidade de aplicação da multa qualificada.

Nesse sentido, observa-se que mesmo Marco Aurélio Greco, a quem muito se deve pela mudança do eixo de interpretação da figura do planejamento tributário neste Tribunal, em razão da publicação de sua já clássica obra **Planejamento Tributário**<sup>1</sup>, é extremamente restritivo quanto à aplicação de multa qualificada em operações da espécie, como se lê nos seguintes excertos sobre a questão:

“A primeira observação é no sentido de que os casos da duplicação da multa correspondem à ‘exceção da exceção’.

(...)

Condutas infracionais, que agridem disposições legais, são exceção e não regra. Por isso, afirma-se que o Direito Sancionador – por decorrência o Direito Tributário e o Direito Penal – é um conjunto de normas excepcionais cuja incidência deve ficar restrita única e exclusivamente às hipóteses clara e inequivocamente previstas. Sustenta-se, inclusive, que o Direito Sancionador (em especial o Direito Penal) deveria ser um “direito mínimo” no sentido de só se aplicar em situações excepcionais posto que a banalização da pena atua no sentido de retirar seu potencial de intimidação do agente. Ou seja, no conjunto do ordenamento positivo, as disposições sancionadoras (civis, administrativas e penais) têm caráter excepcional em relação às demais disposições.

Esta excepcionalidade provoca algumas consequências, dentre as quais ressalto a diretriz no sentido de que a interpretação das normas sancionadoras deve ser *estrita*, vale dizer, circunscrita àquelas situações e condutas que, inequivocamente, se enquadram na hipótese legal, reduzindo-se ao máximo as avaliações subjetivas que possam cercar a hipótese material da conduta.

Este perfil – que é tranquilamente reconhecido pelos que se debruçam sobre os dispositivos sancionadores para analisá-los – traz uma relevante consequência. Trata-se da circunstância de que, em matéria penal, cumpre analisar os fatos e diretamente enquadrá-los no dispositivo pertinente. Vale dizer, a incidência se dá a partir de um juízo de adequação entre norma e fato concreto ocorrido. Ou seja, o fenômeno jurídico está reduzido apenas a dois elementos (fato e norma)

Esta observação é essencial, pois a generalidade dos casos que envolvem fraude à lei abarca um *terceiro elemento* que é a qualificação jurídica dos fatos ocorridos (por exemplo, tipo de operação negocial realizada), sobre a qual versa a divergência, que se apoia em argumentos respeitáveis, levantados tanto pelo Fisco como pelo contribuinte. Ou seja, as hipóteses de fraude à lei reúnem três elementos: fatos, sua qualificação jurídica e norma aplicável. Portanto, não são casos de clara e inequívoca incidência da norma penal.”

A partir dessas considerações, o autor<sup>2</sup> assim conclui:

“À vista disso, pelo caráter absolutamente excepcional da previsão, os pressupostos de incidência da norma de duplicação da multa devem ser fatos cuja qualificação jurídica deve ser incontroversa.

Em suma, havendo divergência relevante (dúvida razoável) quanto à cognição da qualificação jurídica dos fatos realizados, não cabe a aplicação do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

(...)

Vale dizer, não é toda e qualquer hipótese de falta de pagamento etc. prevista no inciso I que vai levar à duplicação da multa.

Se não houve intuito de enganar, esconder, iludir, mas se, pelo contrário, o contribuinte agiu de forma clara, deixando explícitos seus atos e negócios, de modo a permitir a ampla

<sup>1</sup> Planejamento Tributário. Dialética Editora, 3ª edição, pp. 260/261.

<sup>2</sup> Ob. cit., pp. 263/264.

fiscalização pela autoridade fazendária, se agiu na convicção e certeza de que seus atos tinham determinado perfil legalmente protegido – que levava ao enquadramento em regime ou previsão tributariamente mais favorável -, *não se trata de caso regulado pelo § 1º do artigo 44, mas de divergência na qualificação jurídica dos fatos*; hipótese completamente distinta da fraude e da sonegação a que se referem os dispositivos para os quais o § 1º remete.

A multa agravada só tem cabimento se o elemento subjetivo do tipo for o dolo pois é elemento essencial para definir os três tipos contemplados nos artigos 71, 72 e 73 mencionados.

Assim, hipóteses de razoável e justificável divergência de qualificação jurídica não configuram a ‘fraude’ ou a ‘sonegação’ a que se referem estes preceitos indicados no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96. Poderão em tese configurar a fraude civil ou fraude à lei, mas esta não está alcançada pelo § 1º aqui examinado.”

Por tudo isso, ainda que vencida quanto ao tema glosa de ágio, entendo que se deve desconstituir a multa qualificada imposta.

## ***2. Inaplicabilidade da multa isolada: encerramento do ano calendário e concomitância de multas de ofício e isolada***

Coerentemente com a análise de divergência procedida para o conhecimento do recurso, a matéria de mérito posta a julgamento restringe-se à definição da possibilidade de cominação da multa isolada por não pagamento da CSLL calculada com base no regime de estimativas mensais, ao final do ano calendário e concomitantemente com a multa de ofício aplicada pelo não recolhimento do tributo ao final do ano calendário 2005, fundamentadas nos artigos 44, inciso I e parágrafo 1º., IV, da Lei n. 9430/96., cuja redação original assim versava:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

(...)

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano calendário correspondente.

(...)”

Trata-se de matéria objeto da Súmula n. 105 deste Conselho Administrativo, redigida com os seguintes termos:

---

**Súmula CARF nº 105: A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício. (grifou-se)**

Sua aplicação, acredita-se, não leva a maiores discussões por se tratar de penalidades aplicadas no ano calendário de 2005 e, portanto, anteriores à edição da própria súmula e, principalmente, das alterações promovidas no referido artigo 44 da Lei n. 9.430/96 pela Medida Provisória n. 351/2007, convertida na Lei n. 11.488, do mesmo ano, deixando-lhe como nova redação.

Portanto, nesta ocasião se aplica a Súmula CARF n. 105 para afastar a imputação da multa isolada fundamentada no artigos 44, parágrafo 1º, IV, da Lei n. 9430/96., em função de sua concomitância com a multa de ofício prevista no inciso I do mesmo dispositivo.

### ***3. A não incidência de juros sobre a multa***

Alcançando o último tópico do presente voto, na hipótese de manutenção da multa qualificada, passa-se à manifestação sobre a incidência de juros sobre a multa.

Inicialmente, se compreende que o artigo 161, parágrafo primeiro, do Código Tributário Nacional concede autorização para que lei ordinária imponha juros sob taxa com percentual diverso da regra geral de 1% ao mês, como se observa de seu texto:

*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.*

Registra-se, primeiramente, que se compreende que a expressão crédito tributário se refira ao objeto da relação jurídica o qual concede um direito de recebimento por parte do Estado, englobando tanto aqueles valores correspondentes aos tributos, como decorrentes da aplicação de penalidades pelo seu não pagamento, em conformidade com a forma que se lê o artigo 113 do Código Tributário Nacional.

Ocorre que, no mencionado artigo 161, não se consegue dar essa alcance ao termo “crédito” como utilizado pelo legislador para alcançar as multas, porque a redação, após mencionar que este pode ser acrescido de juros se não integralmente pago no vencimento, faz a ressalva: *sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis*.

Neste caso, seria ilógico se compreender, portanto, que as multas então estariam compreendidas na expressão crédito, de modo que a interpretação possível que se consegue alcançar a partir deste enunciado é a de que, muito embora ele autorize a imposição de juros, e num patamar diverso de 1% caso haja previsão legal específica, não alcança as penalidades aplicadas em função do não pagamento integral no vencimento.

A partir dessa norma geral, compreende-se que se deve entender legítima a fixação de seus índices próprios pela legislação federal e que a leitura das demais regras que envolvem o tema deve ser feita dentro dessa moldura que estabeleceu, como sói ocorrer com artigo 61 da Lei n. 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. ([Vide Decreto nº 7.212, de 2010](#))

§ 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 Medida Provisória nº 1.725, de 1998](#)) ([Vide Lei nº 9.716, de 1998](#))”

O que, num momento inicial, poderia indicar duas interpretações possíveis, no sentido de a expressão “os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições” abarcar tão somente estes ou também as multas a eles relacionadas, parece restar reduzida apenas à primeira leitura, justamente em face do alcance permitido pela regra geral do artigo 161 do Código Tributário Nacional que não engloba as penalidades.

Portanto, por falta de autorização legal do artigo 161 do Código Tributário Nacional, muito embora a legislação federal possa impor suas penalidades pelo não recolhimento de tributos (leia-se, impostos e contribuições) e possa fixar seus próprios índices de correção dos valores, como a Taxa Selic, não há autorização para determinar a incidência de juros sobre a multa de ofício, quando exigida juntamente àquele pagamento.

**Assim sendo, VOTA-SE POR DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial do contribuinte, no que se refere aos três pontos conhecidos.**

(assinado digitalmente)

Daniele Souto Rodrigues Amadio

## Voto Vencedor

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo - Redator Designado.

Em que pesem as razões de decidir da eminente relatora, peço vênia para dela divergir quanto à qualificação da multa e também quanto à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

### QUALIFICAÇÃO DA MULTA

Em relação à qualificação da multa, considero importante reproduzir novamente as razões pelas quais a autoridade fiscal exigiu o IRPJ e a CSLL com a multa no percentual de 150%:

Em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal MPF nº 08.1.90.002007023641 e prorrogações (fls.03 a 06) a Fiscalização da Delegacia de Fiscalização DEFIS, apurou, no domicílio fiscal da contribuinte acima identificada, os seguintes fatos, conforme o Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 311 a 372):

2 A Companhia União dos Refinadores Açúcar e Café (Cia União), antiga denominação da Arrepar Participações, vendeu "Ativos e Direitos", inclusive as marcas União, Neve, Doçula, Cristalçucar, dentre outras de seu ativo permanente, à empresa Nova América, S. A. Alimentos CNPJ 62.092.739/000128 (Nova América), atual Nova América Agronegócios, sem apuração e o recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) sobre o ganho de capital auferido na venda.

3 O auditor fiscal detalha os valores tributados e passa a relatar a ocorrência cronológica da série de operações que culminaram com a passagem do controle de ativos e marcas comerciais de propriedade da Cia União para a empresa Nova América, com ágio de R\$ 74.832.153,21, que se traduz no ganho de capital tributado no presente procedimento fiscal.

3.1 Em 14/12/2004, a empresa Copersucar Cooperativa, (holding) faz reunião onde é autorizado o planejamento tributário a ser efetuado, sendo a Cia União a responsável pela execução geral.

3.2 Em 06/01/2005, é constituída a empresa Açúcar União S.A (AUSA) tendo como controladoras as empresas Cia União e a Adapse Participações S. A., CNPJ 07.054.698/000177, empresa criada em 2004 e controlada pela empresa Cia União e Refinaria Piedade S.A., CNPJ 33.067.034/000152.

3.3 Em 28/01/2005 a Cia União realiza reunião de diretoria, onde são transferidos para a empresa AUSA para aumento de capital social, bens e equipamentos e marcas da Cia União, da Refinaria Piedade S.A. e da Copersucar, totalizando em valor R\$ 7.746.438,00. (Anexo I fls. 29 e 30).

3.4 Nessa mesma data é assinado Instrumento Particular de Compromisso de Subscrição de Ações e outras Avencas entre a Cia União e a Nova América (Anexo I, fls. 31 a 80) onde é detalhada a operação a ser feita para a passagem das marcas e bens da Cia União para a empresa Nova América, através da utilização das empresas AUSA e Adapse.

3.5 Em 15/02/2005, aumento de capital na empresa Adapse, por conferência de 7.846.337 ações da AUSA, pelo valor contábil de R\$ 7.846.337,00.

3.6 Em 15/02//2005 laudo de avaliação da AUSA feito pelo banco Itaú S.A., com fundamento na expectativa de rentabilidade futura.

3.7 Em 01/02/2005 em reunião da Cia União, são tomadas as seguintes deliberações: a) aumento do capital da Adapse em R\$ 82.200.000,00, subscrito integralmente pela Nova América S.A., em moeda nacional; b) cisão parcial da Adapse com consequente trans de parcela de patrimônio para a empresa Nova América onde, de um lado a Adapse fica o capital integralizado pela Nova América e, de outro, a Nova América passa a controle acionário da AUSA, de valor de R\$ 7.367.846,73.

3.8 Em 02/03/2005, a Nova América toma as mesmas medidas efetuadas pela Cia União.

3.9 Em 02/03/2005, a empresa Adapse resultante da cisão detém o patrimônio de R\$ 82.878.490,21 e a Nova América, com o controle da AUSA, passa a ser dona das marcas e bens controlados pela AUSA.

4 O auditor fiscal faz então um apanhado geral da elisão fiscal e dos atos simulados, expondo a teoria e a opinião de juristas.

5 Em seguida discorre sobre o ilícito fiscal cometido pela fiscalizada e detalha as operações que envolveram a criação de empresas efêmeras cujo único propósito de ocultar a aquisição de marcas e bens pela empresa Nova América, que gerou ganho de capital à fiscalizada, através da sua controlada e que não foi oferecido à tributação nem pela empresa Adapse, nem pela sua controladora CIA União, atual Arrepar.

6 O auditor fiscal detalha toda a operação novamente para demonstrar a dissimulação da venda de bens e marcas para companhia Nova América, escondida por uma serie de atos praticados em seqüência pela fiscalizada com fito único de evadirse da tributação de IRPJ e CSLL incidentes sobre o ganho de capital resultante da venda de bens e marcas.

7 O auditor fiscal cita a base legal, empregada para descaracterizar os atos praticados pela contribuinte com o fito de dissimular a ocorrência do fato gerador de IRPJ e CSLL, no caso, o ganho de capital decorrente de venda de ativos.

8 Desse modo, em 14/05/2010, foram efetuados os seguintes lançamentos:

[...]

Também é importante reproduzir os fundamentos pelos quais o acórdão recorrido manteve a qualificadora:

#### **Da análise a respeito das alterações societárias apontadas**

A par de tudo o que dos autos consta, insta destacar que, tratando a matéria aqui apresentada relativa à discussão em torno da validade das alienações societárias destacadas, é importante salientar que, em que pese todo o esforço argumentativo apresentado pela recorrente, a adequada análise dos fatos apontados não subsume às conclusões pretendidas no recurso analisado.

No mérito do recurso interposto, essencial se verifica a análise a respeito da validade das alterações societárias apontadas, sendo certo e inequívoco nos autos de que a participação da empresa ADAPSE PARTICIPAÇÕES teria como objetivo único e exclusivo, a atuação como efetiva empresa veículo, possibilitando, assim, a economia tributária aventada.

Nesses termos, irretocáveis, entendo, são as razões trazidas pela decisão de origem, que, sobre o assunto, assim, inclusive, especificamente destaca:

150 Em tópicos específicos (fls. 429 a 432), a autuada sustenta que ocorreu apenas um negócio jurídico, que se trata de negócio jurídico típico e argúi a ausência de fraude à lei.

151 A abordagem é extremamente oportuna. Ressalte-se, aliás, que tanto a contribuinte quanto o Fisco concordam quanto a esse aspecto: ocorreu apenas um negócio jurídico, posto que apenas uma vez as partes, dispondo da mais ampla liberdade para negociar ou deixar de fazê-lo, deliberaram e ajustaram o negócio jurídico pelo qual mutuamente se transferiram direitos.

152 Ao enfatizar a ocorrência de apenas um negócio jurídico, a impugnante está reconhecendo que um ato apenas alterou a realidade fenomênica, surtiu efeitos jurídicos entre as partes e, por consequência, deve prevalecer também em face do Fisco. A impugnante está, de forma indireta, repudiando a idéia de que, em um mesmo negócio jurídico, uma versão possa prevalecer entre as partes, de forma a obrigá-los de forma irretroatável e irreversível, e uma outra versão, fantasiosa, possa prevalecer para fins fiscais. Repita-se, a impugnante está diretamente afirmando que ocorreu "um único" negócio jurídico que lhe propiciou o ganho de capital, e, implicitamente, reconhecendo que somente esse negócio jurídico deve prevalecer para todos os fins, inclusive os fiscais.

153 Voltando o foco para o lançamento aqui apreciado, constata-se que os membros do Grupo Copersucar, considerados em sua totalidade, até um determinado momento eram proprietários de um conjunto de marcas comerciais e bens que figuravam em seu patrimônio pelo montante de R\$ 7.846.337,00. Em um momento subsequente, aquele conjunto de bens deixou de lhes pertencer. Em compensação, tornaram-se proprietários de R\$ 74.832.145,73.

154 Ocorreu, portanto, um incremento em seu patrimônio no exato importe de R\$ 74.832.145,73. A existência do ganho e de apenas um ganho é, portanto, um fato incontroverso. O único ponto suscetível de controvérsia reside na qualificação que, de um o Fisco, e de outro lado os impugnantes, atribuem a esse ganho. Essa qualificação é porque o Fisco entende que esse ganho é resultado de uma espécie de negócio jurídico enquanto os impugnantes afirmam que é resultado de espécie distinta.

155 Para o Fisco, trata-se de simples ganho de capital na alienação do lote de ações da AUSA, sujeito a tributação. Para os impugnantes, entretanto, o ganho ocorreu no momento em que o patrimônio líquido da empresa controlada Adapse foi majorado pela subscrição e integralização de ações com ágio, de sorte que, ao avaliar seu investimento pelo método da equivalência patrimonial, auferiu o ganho que, à luz da legislação, não é tributável.

156 Existem, portanto, duas versões para o mesmo negócio. A primeira versão consiste no contrato de compromisso de fls 31 a 81. A segunda versão consiste nos instrumentos de alterações promovidas na empresa Adapse. Por consequência, o deslinde da questão posta nestes autos tramita, necessariamente, pelo identificação de qual dessas versões tem o condão de refletir, de forma idônea, o verdadeiro e único negócio que propiciou o auferimento de ganho de capital para o Grupo Copersucar, através da Arrepar.

157 Tendo em vista que a regra geral é a incidência tributária sobre os ganhos de capital, tese defendida pelo Fisco, o que deve ser questionado é se ocorreu ou não a hipótese excepcional que livraria o ganho da incidência tributária, tese defendida pelos impugnantes. Essa tese está fulcrada na assertiva de que ocorreu emissão de ações com ágio.

158 Na versão que o Grupo Copersucar atribui aos fatos, seu ganho provém de valorização do patrimônio líquido de empresa controlada. Em um momento, ele era proprietário de 100% das ações de uma empresa, Adapse, cujo único bem era o lote de ações que asseguravam o controle acionário da empresa AUSA (detentora das marcas comerciais e bens relativos a produção de açúcar em varejo), que para ela havia sido transferido recentemente. Em outras palavras, a Adapse e a AUSA eram a mesma coisa.

159 No momento seguinte, teria ocorrido o fato que lhe propiciou o ganho. Trata-se da emissão, pela Adapse, de ações com ágio que foram subscritas por Nova América.

160 Como se vê, o ganho do Grupo Copersucar, através da Arrepar, teria ocorrido porque a nova sócia Nova América teria consentido em entregar a vultosa importância de R\$ 82.200.000,00, em troca de uma participação de menos de 10% do capital da Adapse. Esse, portanto, é o ágio que teria sido pago pela Nova América.

161 Em números, tem-se que, no momento anterior, o Grupo Copersucar era proprietário de 100% (cem por cento) do patrimônio líquido da Adapse (AUSA). Como esse patrimônio líquido correspondia a R\$ 7.846.337,00, esse era o valor de sua riqueza, para os fins aqui considerados. No momento seguinte, com a subscrição de ações pela Nova América, e o ingresso de novos recursos na Adapse, teriam ocorrido dois fenômenos distintos:

- 1) o patrimônio líquido da Adapse teria sido aumentado de R\$ 7.846.337,00 para R\$ 90.046.337,00; e
- 2) agora a participação do Grupo OESP fora reduzida, em termos percentuais, para pouco mais de 90% mas fora majorada, em sua expressão monetária, para aproximadamente 82.800,000,00.

162 O instrumento particular de compromisso (fls 31 a 81 do Anexo I) é inequívoco: as partes negociaram a transferência do controle acionário da AUSA para qual haviam sido transferidos os bens e as marcas que a Nova América tinha interesse e, na pretensão de regular a transferência do controle acionário da AUSA pelo Grupo Copersucar, acordaram celebrar um compromisso cujo objeto era a aquisição, pela Nova América, do controle acionar Ad AUSA. Esse, portanto, é o único negócio jurídico verdadeiro, resultante do concerto de vontades de Nova América e do Grupo Copersucar, através das empresas Arrepar e Adapse, e pelo qual foi pago o preço de 82.878.490,21.

163 Tendo as partes destacado literalmente que o instrumento de compromisso é o único documento que constitui o acordo integral entre elas, e que reflete fielmente todas as negociações anteriormente feitas e as suas intenções quanto às referidas negociações, e que somente o compromisso regeria o seu relacionamento, é de se entender que nenhum outro documento, nenhuma outra versão pode refletir, de forma idônea, o verdadeiro negócio jurídico pactuado.

164 Sendo assim, houve realmente a ocorrência de um negócio jurídico: a venda do controle acionário da AUSA para a empresa Nova América, pelo grupo Copersucar.

165 Quanto à alegação de que ocorreu um negócio jurídico típico, desmerece maiores comentários. Com efeito, está plenamente documentado que o negócio jurídico efetivamente realizado entre as partes, ou seja, a alienação que ensejou o pagamento do preço de mais de 82 milhões de reais, teve por objeto o lote de

ações que asseguram o controle acionário da AUSA. Nenhuma dúvida existe a esse respeito.

166 E já que um negócio jurídico típico, segundo a fiscalizada, deve representar a vontade das partes, qual teria sido a vontade da empresa Nova América em integralizar o capital de uma empresa (Adapse) para no mesmo dia sair dessa mesma empresa? Que outro propósito poderia ter a não ser participar de uma venda dissimulada, cuidadosamente orquestrada pelos advogados do grupo Copersucar? E que propósito seria esse: A resposta é óbvia, evadir o recolhimento de tributos devidos pela alienação com ágio de ativos.

167 Dessa forma desconsidera-se a alegação de negócio típico, lembrando ainda à douta impugnante que o fato de todos os atos estarem registrados na Junta Comercial, não os elide de serem passíveis de desconsideração pelo Fisco Federal sempre que, como ocorre no presente caso, demonstra-se que toda a seqüência de atos societários praticados pela contribuinte visou unicamente encobrir a venda do controle acionário da empresa AUSA para a empresa Nova América e, nesse caso não se pode falar em negócio jurídico típico que, além disso, não teve qualquer propósito negociai, pois nenhuma empresa entraria de sócia em uma empresa para no mesmo dia sair, ato que a fiscalizada tem a candura de achar perfeitamente normal e típico.

Com esses fundamentos, portanto, forçosa se faz, na espécie, a verificação de invalidade do negócio empreendido, tendo em vista que, inequivocamente, a utilização da empresa ADAPSE teria sido efetivamente materializada com o único e exclusivo intento de garantir a “economia” do tributo devido, o que, há tempos, é já apontado como elemento suficiente para a invalidação dos acertos apontados, importando, assim, na caracterização de simulação e, por conseqüência, na impossibilidade de admissão dos argumentos apresentados.

Diante dessas razões, entendo como devidamente apontada e comprovada a invalidade das operações realizadas, sendo, assim, inafastável o argumento sobre a invalidade das operações, devendo, destarte, ser mantida a decisão em relação aos fundamentos apontados e às conclusões atingidas.

#### **Das multas qualificada e isolada**

No que tange ao agravamento da multa, tomando-se como base os elementos utilizados para a descaracterização das operações efetivadas com supedâneo na inafastável verificação de simulação nas operações adotadas pelas empresas apontadas, forçosa se faz a conclusão pela regularidade da aplicação da multa qualificada, nos termos ali, inclusive, especificamente apontados.

Quanto ao apontamento da exigência da multa isolada, [...]

A multa qualificada não foi aplicada por ter a contribuinte optado pela alternativa com menor carga tributária, por ter apenas contornado a norma de incidência, mediante prática de negócio indireto, ou algo semelhante. Não se tratou aqui de punir a simples economia de imposto.

O voto que orientou o acórdão recorrido demonstra com precisão que toda a seqüência de atos societários praticados pela contribuinte visou encobrir a venda de ativos para a empresa Nova América.

Conforme aponta o acórdão recorrido, nenhuma empresa ingressaria em uma sociedade para sair dela no mesmo dia. Está bem claro que o arranjo societário teve a única finalidade de dissimular a venda de ativos, ocultando os fatos geradores do IRPJ e da CSLL.

O fato de todos os atos estarem registrados na Junta Comercial, terem sido escriturados, etc., não justifica o afastamento da multa qualificada. Pelo contrário, eis que o registro desses atos simulados visou justamente encobrir a venda de ativos para a empresa Nova América, dissimulando o ganho de capital auferido com essa transação.

Com todo o artifício societário, a contribuinte, a um só tempo, procurou impedir que a autoridade fazendária tomasse conhecimento do fato gerador, e também procurou excluir/modificar as características essenciais do fato gerador, no caso, do ganho de capital pela venda de ativos, restando plenamente caracterizada as hipóteses dos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964.

Diante disso, e encampando todos os fundamentos do acórdão recorrido, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da contribuinte, mantendo a multa qualificada.

### **INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO**

Sobre o tema, adoto as razões de decidir do Acórdão nº 9101-00.539, proferido em 11/03/2010 por esta 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, com a relatoria da Conselheira Viviane Vidal Wagner:

De fato, como bem destacado pelo relator, o crédito tributário, nos termos do art. 139 do CTN, comporta tanto o tributo quanto a penalidade pecuniária.

Em razão dessa constatação, ao meu ver, outra deve ser a conclusão sobre a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

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. E 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)."

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:

"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.

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" (§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, 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.

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).

§ 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 imposto até o dia em que ocorrer o seu pagamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §1º).

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 2º).

§ 3º A 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 este E. colegiado 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.

Nesse sentido, 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.

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 ESPECIAL 2008/0239572-8 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).(g.n.)

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, 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.

Registro ainda uma outra decisão da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, reiterando o entendimento de que é “legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário” (AgRg no REsp 1.335.688PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4/12/12), conforme a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. 1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: “É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.” (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010. 2. Agravo regimental não provido.

O voto que conduziu a referida decisão consignou:

“[...] Quanto ao mérito, registrou o acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região à fl. 163: ‘... os juros de mora são devidos para compensar a demora no pagamento. Verificado o inadimplemento do tributo, é possível a aplicação da multa punitiva que passa a integrar o crédito fiscal, ou seja, o montante que o contribuinte deve recolher ao Fisco. Se ainda assim há atraso na quitação da dívida, os juros de mora devem incidir sobre a totalidade do débito, inclusive a multa que, neste momento, constitui crédito titularizado pela Fazenda Pública, não se distinguindo da exação em si para efeitos de recompensar o credor pela demora no pagamento.’ ”

Na esteira dessas bem lançadas razões de decidir, concluo que sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Desse modo, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da contribuinte, relativamente às duas matérias acima mencionadas.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo

Processo nº 19515.000534/2010-44  
Acórdão n.º **9101-003.000**

**CSRF-T1**  
Fl. 26

---