



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

**Processo nº** 19515.005937/2009-46  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-000.804 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 7 de maio de 2013  
**Matéria** Auto de Infração - IRPJ, CSLL, Cofins e Pis  
**Recorrente** USINA SANTA OLINDA S/A AÇÚCAR E ÁLCOOL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

**PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO.**

A instituição de uma presunção pela lei tributária transfere ao contribuinte o ônus de provar que o fato presumido pela lei não aconteceu em seu caso particular. Previsão da inversão do ônus da prova no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

**DEPÓSITO BANCÁRIO. ORIGEM. FALTA DE COMPROVAÇÃO. RECEITA OMITIDA.**

Valores depositados em conta bancária, cuja origem a contribuinte regularmente intimada não comprova, caracterizam receitas omitidas.

**OMISSÃO DE RECEITAS. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.**

Verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA. 75%.**

Em lançamento de ofício é devida multa de 75% no mínimo calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago, recolhido ou declarado.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2005

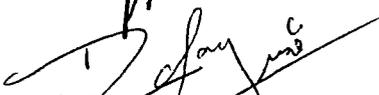
**JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.**

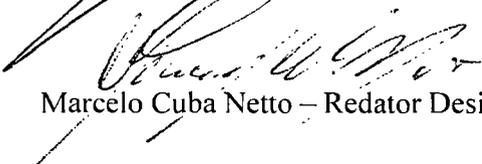
Por ser parte integrante do crédito tributário, a multa de ofício sofre a incidência dos juros de mora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em NEGAR provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos o Relator e os Conselheiros André Almeida Blanco e João Carlos de Lima Junior, que davam provimento parcial para excluir a incidência dos juros Selic sobre a multa de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Cuba Netto.

  
Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz - Presidente.

  
Rafael Correia Fuso - Relator.

  
Marcelo Cuba Netto – Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente), Marcelo Cuba Netto, Rafael Correia Fuso, Roberto Caparroz de Almeida, André Almeida Blanco e João Carlos de Lima Junior.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em face do contribuinte, que cobra IRPJ, CSLL, Pis e Cofins sobre omissão de receita, fundada em depósitos bancários de origem não comprovada, relativo ao ano-base de 2005.

Tomo como parte do presente relatório algumas transcrições do relatório da DRJ, que expõe de maneira clara os fatos ocorridos nos autos:

*Em decorrência de ação fiscal, a contribuinte acima identificada foi autuada em 18/12/2009 (fls. 71, 79, 87 e 93), e intimada a recolher o crédito tributário constituído relativo ao IRPJ, à contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), multa proporcional e juros de mora, referentes a fatos geradores ocorridos em 2005.*

*Conforme descrito nos Autos de Infração e no Termo de Constatação - IRPJ e Reflexos (fls. 67 e 68), a contribuinte omitiu receitas caracterizada por depósitos bancários cuja origem não foi comprovada pela mesma contribuinte regularmente intimada.*

*Tendo em vista o apurado, foram lavrados, conforme preceitua o artigo 9º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, os seguintes Autos de Infração:*

*3.1. IRPJ (fls. 71 a 74) com base nos artigos 251, 279, 282, 287 e 288 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, formalizando crédito tributário calculado até 30/11/2009 no montante de R\$11.628.107,37;*

*3.2. PIS (fls. 79 a 82) com base nos artigos I., 3.º e 4.º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, formalizando crédito tributário calculado até 30/11/2009, no montante de R\$1.213.982,55;*

*3.3. COFINS (fls. 87 a 90) com base nos artigos I., 3.º e 5.º da Lei nº 10.637/2002, formalizando crédito tributário, calculado até 30/11/2009, no montante de R\$5.591.678,05;*

*3.4. CSLL (fls. 93 a 96) com base nos artigos 2.º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, I. da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996, 28 da Lei nº 9.430/1996 e 37 da Lei nº 10.637/2002, formalizando crédito tributário, calculado até 30/11/2009, no montante de R\$4.205.086,89.*

4. O enquadramento legal da multa de ofício aplicada no percentual de 75% é o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (fls. 70, 78, 86 e 92). O enquadramento legal dos juros de mora são os artigos 6., § 2., 28 e 61, § 3., da Lei nº 9.430/1996 (fls. 70, 78, 86 e 92).

5. Irresignada com os lançamentos, em 18 de janeiro de 2010, a empresa apresentou, representada por seu diretor presidente (fls. 112 a 117) a impugnação de fls. 104 a 112, instruída com documentos de fls. 113 a 166), na qual alega, em síntese, o seguinte:

5.1. os valores depositados/creditados no Banco Fibra S/A no ano de 2005 e constantes nos extratos apresentados para a autoridade fiscal referem-se a financiamento (FINAME) oblido junto ao próprio Banco Fibra S/A para aquisição de maquinário agrícola, não havendo que se falar em omissão de receita, pois esta operação não representa ganho de capital, devendo o auto de infração ser anulado quanto a este aspecto;

5.2. os valores depositados/creditados junto ao Banco Industrial e Comercial S/A se referem à compra e venda de álcool e açúcar, sendo que todos os tributos devidos foram recolhidos no momento de - realização das operações, não se podendo falar em incidência de IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, sob pena de impor à impugnante bi-tributação;

5.3. ainda que assim não se entenda, cumpre esclarecer que, "à exceção do ICMS, do imposto de importação e exportação e do IVV", não incide qualquer tributo sobre as operações de produção, distribuição e comércio de combustível líquido, conforme disposto no artigo 155, § 3º, da Constituição Federal;

5.4. como o PIS, a COFINS e a CSLL incidem sobre o faturamento, têm natureza tributária, conforme jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, e não foram excepcionadas pela norma constitucional, não podem ser exigidas nas operações realizadas com derivados de petróleo ou combustíveis, sob pena de violação do § 3º do artigo 155 da Constituição Federal com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 03/93;

5.5. não se pode dizer que as exigências de PIS, COFINS e CSLL são válidas porque tais contribuições incidem sobre o faturamento e o artigo 155, § 3º, da CF fala em operações, porque a impugnante fabrica e comercializa álcool hidratado para fins carburantes, sendo seu faturamento representado por operações de venda desse combustível;

5.6. o auto de infração é nulo de pleno direito não só porque os dados nele referidos não foram transportados corretamente, mas também porque os cálculos estão totalmente equivocados e a fiscalização limitou-se a calcular supostas contribuições sobre valores arbitrados a critério pessoal da autuante;

5.7. a aplicação de multa sobre o tributo torna o pagamento do débito extremamente oneroso à impugnante, acarretando-lhe

*prejuízos imensuráveis, sendo que nunca existiu a intenção (dolo) de praticar um ato ilícito e a sanção deve ser proporcional à intenção do sujeito passivo;*

*5.8. conforme doutrina e jurisprudência citadas, a vedação constitucional ao confisco (artigo 150, inciso IV) se aplica também às multas tributárias e a multa estipulada à taxa absurda de 75% é confiscatória;*

*5.9. "a redução do prejuízo fiscal procedida pelo agente fiscalizador deve ser desconsiderada tendo em vista que os números ali apresentados não condizem com a realidade fática, tendo o agente autuante se equivocado na elaboração desta redução, pois, conforme acima demonstrado esta impugnante nada deve ao fisco a título dos tributos cobrados";*

*5.10. "os valores depositados/creditados nas mencionadas instituições financeiras não constituem renda, não sendo cabível assim a cobrança de IRPJ, por meio de lançamento de ofício, a título de omissão de receita"; e*

*5.11. impugna também os cálculos dos juros que não podem ser acima do permitido legal de 1% ao mês.*

transcrita: A DRJ manteve o lançamento na integralidade, conforme ementa abaixo

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Data do fato gerador: 31/01/2005, 28/02/2005, 31/03/2005, 30/04/2005, 31/05/2005, 30/06/2005, 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005*

*PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO.*

*A instituição de uma presunção pela lei tributária transfere ao contribuinte o ônus de provar que o fato presumido pela lei não aconteceu em seu caso particular.*

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

*Data do fato gerador: 31/01/2005, 28/02/2005, 31/03/2005, 30/04/2005, 31/05/2005, 30/06/2005, 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005*

*DEPÓSITO BANCÁRIO. ORIGEM. FALTA DE COMPROVAÇÃO. RECEITA OMITIDA.*

*Valores depositados em conta bancária, cuja origem a contribuinte regularmente intimada não comprova, caracterizam receitas omitidas.*

*OMISSÃO DE RECEITAS. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.*

*el*  
*R*

*Verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Data do fato gerador: 31/01/2005, 28/02/2005, 31/03/2005, 30/04/2005, 31/05/2005, 30/06/2005, 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005*

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA. 75%.**

*Em lançamento de ofício é devida multa de 75% no mínimo calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago, recolhido ou declarado.*

**CRÉDITO VENCIDO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.**

*Os créditos Tributários vencidos e ainda não pagos devem ser acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial Liquidação e Custódia (Selic).*

A contribuinte foi intimada da decisão em 17 de novembro de 2010. Inconformada, interpôs Recurso Voluntário em 16 de dezembro de 2010, trazendo os mesmos argumentos da impugnação.

Este é o relatório!

*Ji*

*19*

## Voto Vencido

Conselheiro Rafael Correia Fuso

O Recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais, por isso o conheço.

Não existindo matéria preliminar, passemos ao mérito.

A fiscalização, após intimar a contribuinte a apresentar os extratos bancários, na posse desses documentos, intimou a contribuinte a justificar os créditos/depósitos em contas correntes, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Da mesma forma, a omissão de receita apurada pela fiscalização, não satisfeita com os argumentos trazidos pelo contribuinte, lavrou o Auto de Infração com base no Lucro Real, visto que no momento dos fatos geradores presumidos em 2005 a empresa encontrava-se na sistemática de recolhimento do Lucro Real.

Com isso, a fiscalização, usando a previsão legal acima mencionada, que inverte o ônus da prova, solicitou ao contribuinte que demonstrasse que os valores creditados em contas correntes não se tratavam de receita.

O contribuinte busca até descaracterizar a natureza jurídica de receita dada aos depósitos bancários de origem não comprovadas, mas não traz nos autos provas que permitam afastar a imputação e presunção legal da fiscalização. Vejamos:

- Em relação aos valores depositados/creditados no Banco Fibra S/A, a contribuinte afirma que os valores creditados decorrem de financiamento (FINAME) junto ao próprio Banco Fibra S/A para aquisição de maquinário agrícola. Para comprovar o alegado, a autuada apresentou o Contrato de Empréstimo Mediante Repasse de Moeda Estrangeira - Resolução 2770 - CMN - N° RE 267104 (fls. 156 a 162) e o Instrumento Particular de Constituição de Penhor Mercantil (fls. 163 a 166) vinculado ao primeiro contrato.

- Como bem analisado pela DRJ, destaca-se que os documentos trazidos pela impugnante às fls. 156 a 166 nada têm a ver com empréstimo obtido no âmbito da Agência Especial de Financiamento Industrial (FINAME), mas se trata de, como está constando no próprio título do contrato, de empréstimo obtido de residente ou domiciliado no exterior, regulamentado pela Resolução do Conselho Monetário Nacional nº 2.770/2000.

- A despeito da juntada do referido contrato, não há correlação com empréstimo, pois o histórico de todos os créditos bancários "TED RECEBIDO VIA PAG - GLENCORE IMPORTADORA EXPORTADORA S/ASTR - 32.441.636/0004-08", conforme extratos de fls. 64 e 65, também nada tem a ver, inclusive em relação a data e valores, haja vista que o contrato de empréstimo apresentado foi celebrado em 23 de dezembro de 2004 no montante de R\$2.853.075,30, enquanto os depósitos bancários foram realizados entre 09 de junho e 27 de outubro de 2005 no montante total de R\$8.350.936,62, não existindo vínculo nenhum com empréstimo realizado pelo Banco Fibra S/A.

Ademais, quanto à questão da imunidade alegada pela Recorrente, especificamente quanto ao artigo 155, parágrafo 3º, cumpre destacar o seguinte:

- O IRPJ e a CSLL são tributos que incidem sobre o Lucro, e não sobre o produto;

- O contribuinte afirma em seus petítórios que produziu e comercializou açúcar, o que não pode ser comparado e receber qualquer tratamento de combustíveis;

- O Pis e Cofins incidem sobre a Receita Bruta, e não sobre o produto ou a comercialização dos mesmos, sendo a receita bruta um conseqüente e somatório da receita auferida na comercialização dos bens, não se confundindo com a imunidade trazida no texto constitucional, visto que a incidência do Pis e Cofins não se amolda a operações que se destinem a outros Estados, ou seja, não está vinculada às operações de comercialização ou transferência de mercadorias, como o ICMS ou o IPI, o fato gerador do Pis e da Cofins é diverso, se dá quanto ao faturamento ou receita bruta, não atingida pela imunidade em questão.

Nesse sentido, é o entendimento do Supremo Tribunal Federal:

*IMUNIDADE -PIS E COFINS -OPERAÇÕES COM ENERGIA ELÉTRICA, SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES, DERIVADOS DE PETRÓLEO, COMBUSTÍVEIS E MINERAIS - VERBETE Nº 659 DA SÚMULA DO SUPREMO. Na dicção da ilustrada maioria, entendimento em relação ao qual guardo reservas, a imunidade prevista no § 3º do artigo 155 da Constituição Federal não alcança a **COFINS** e o **PIS**. Precedentes: Recursos Extraordinários nº 205.355-7/DF, 230.337-4/RN e 233.807-4/RN, relatados pelo Ministro Carlos Velloso, no Plenário. AG Reg. No Agravo de Instrumento nº 510915-DF*

Quanto à multa de 75% aplicada, a mesma está contemplada no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, não existindo dolo, haja vista que a multa não foi qualificada ou agravada.

Quanto à questão de confiscatoriedade da multa, por se tratar de matéria de ordem constitucional, reservada ao Poder Judiciário, cumpre aplicar a Súmula nº 2 do CARF.

Já em relação à incidência dos juros sobre a multa, venho mantendo em meus julgados o entendimento de que a multa de ofício é penalidade, portanto, inaplicável a taxa SELIC sobre esse montante, que não configura “crédito tributário”, nos termos do art. 161 do CTN.

Isso porque, a multa não decorre do tributo, mas do descumprimento de um dever legal de pagá-lo, em caso de entendimento contrário, implicaria concluir que sobre a multa de ofício incide a multa de mora, o que se trata de um verdadeiro absurdo.

Nesse sentido, cumpre trazer os fundamentos da ex-Conselheira Sandra Faroni sobre a matéria, editados no Acórdão 1102-00.060, que resumem os argumentos pela não incidência dos juros sobre a multa de ofício:

*“A obrigação tributária pode ser principal, consistindo em obrigação de dar (pagar tributo ou multa) e acessória, obrigação de fazer (deveres instrumentais).*

*De acordo com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Portanto, compreendem-se no crédito tributário o valor do tributo e o valor da multa.*

*O Decreto-lei nº 1.736/79 determinou a incidência dos juros de mora sobre o "valor originário" , definindo como "valor originário" o débito, excluídas apenas as parcelas relativas a correção monetária, juros de mora, multa de mora e encargo do DL 1.025/69. Ou seja, não previu a exclusão da multa de ofício.*

*O art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, ressalvando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito. Seu § 1º determina que, se a lei não dispuser de forma diversa, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.*

*No caso de multa por lançamento de ofício, seu vencimento é no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Assim, o valor da multa lançada, se não pago no prazo de impugnação, sujeita-se aos juros de mora.*

*Além dos artigos 2º e 3º do DL 1.736/79, tratam dos juros de mora os seguintes dispositivos de leis ordinárias: Lei 8.383/91, art. 59; Lei 8.981/95, art. 13; Lei 9.430/96, art. 5º, § 3º, art. 43, parágrafo único e art. 61, § 3º, Lei nº 10.522/2002, (cuja origem foi a MP 1.621-31/98), arts. 29 e 30.*

*O artigo 61 da Lei 9.430/96 regula a incidência de acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 01 de janeiro de 1997, não alcançando, pois, a multa por lançamento de ofício, uma vez que:*

*(a) a multa não decorre do tributo, mas do descumprimento do dever legal de pagá-lo; (b) entendimento contrário implicaria concluir que sobre a multa de ofício incide a multa de mora.*

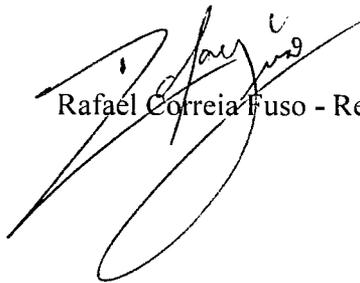
*O artigo 30 da Lei 10.522/2002 determina a submissão, a partir de 10 de janeiro de 1997, a juros de mora calculados segundo a Selic, dos débitos cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994 e que não tenham sido objeto de parcelamento, e dos créditos inscritos na Dívida Ativa da União.*

*Em síntese, em se tratando de débitos de tributos cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1995 só há dispositivo legal autorizando a cobrança de juros de mora à taxa SELIC sobre multa no caso de multa lançada isoladamente; não porém quando ocorrer a formalização da exigência do tributo acrescida da multa proporcional. Nesse caso, só podem incidir*

*juros de mora à taxa de 1%, a partir do trigésimo dia da ciência do auto de infração, conforme previsto no § 1º do art. 161 do CTN."*

Diante do exposto, CONHEÇO do Recurso e, no mérito, DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para cancelar apenas a incidência dos Juros Selic sobre a multa de ofício.

É como voto.



Rafael Correia Fuso - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Redator designado.

Cumpra observar inicialmente que o presente voto divergente tem como objeto apenas a questão da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. No que concerne às demais matérias, acompanho o voto do Relator.

Pois bem, afirma a recorrente ser incabível a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

A meu ver não assiste razão à defesa. Isso porque a multa de ofício é parte integrante do crédito tributário, sobre o qual incidem os juros de mora. É o que estabelece o art. 161 do CTN, *in verbis*:

*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.*

(...)

Esse é também o entendimento do STJ sobre o assunto, conforme se observa na abaixo transcrita ementa ao AgRg no REsp 1335688/PR (DJe de 10/12/2012):

*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.*

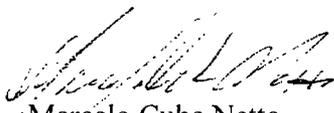
*1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.*

*2. Agravo regimental não provido.*

Embora essa decisão não possua efeito vinculante perante esse Conselho, é importante ressaltar que o STJ vem reiteradamente admitindo a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício em decisões proferidas por ambas as Turmas de sua Primeira Seção.

Da mesma forma, é pacífica a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de que é cabível a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, conforme acórdãos n.ºs 9101-00.539, 9101-001.474, 9101-001.657, 9303-002.399, 9303-002.400 e 9101-001.678.

Isso posto, voto pela manutenção da exigência dos juros de mora incidentes sobre a multa de ofício.

  
Marcelo Cuba Netto

