



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.002436/2005-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-009.915 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de setembro de 2022
Recorrente CENTRAIS ELÉTRICAS BRASILEIRAS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 07/11/2003 a 08/08/2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DÉBITOS TRIBUTÁRIOS EM
ATRASSO. ENCARGOS LEGAIS. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL.

Não pode o contribuinte em atraso extinguir o débito referente ao principal e deixar os juros de mora em aberto, pois estes não teriam base sobre a qual incidir, ficando os acréscimos legais eternamente no mesmo valor, sem sofrer qualquer alteração. Não se trata de uma mera exigência formal, mas sim do resultado de simples operação matemática, de conclusão incontestável.

A compensação total ou parcial de tributo ou contribuição administrados pela Receita Federal realizada pelo sujeito passivo em DCOMP deverá ser acompanhada da compensação, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais, em razão desses seguirem ao principal.

INSTRUÇÃO NORMATIVA. COMPETÊNCIA REGULAMENTAR.

As Instruções Normativas SRF nº 460/2004 e nº 600/2005 em momento algum interferem no cálculo ou no montante do valor do crédito pleiteado pelos sujeitos passivos e não estabelecem restrições a esse direito, pois se destinam unicamente a disciplinar a forma (o modo) pela qual o contribuinte deverá exercer o seu direito, em estrita obediência aos limites da competência regulamentar conferida pela Lei nº 9.430/1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Cynthia Elena de Campos, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado), Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (suplente convocada), Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausentes o conselheiro Jorge Luís Cabral e a conselheira Renata da Silveira Bilhim.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – Brasília (DRJ-BSB):

Trata o presente processo de Per/Dcomp (fls. 2 a 6, 12 a 16 e 22 a 30), nos quais a contribuinte acima identificada, compensa crédito relativo a recolhimento a maior de Cofins efetuado no ano-calendário 2003, com débitos de Cofins apurados em junho e setembro de 2003, no montante de R\$ 2.529.395,59.

A DRF/Brasília, após analisar os Per/Dcomp, no despacho decisório (fls. 44 a 46) reconheceu o crédito a favor da contribuinte no valor original de R\$ 2.349.273,58 e homologou as compensações realizadas nas Dcomp, incluindo os encargos pertinentes de débitos confessados em atraso, até o limite do crédito reconhecido, atualizado pela taxa Selic até às datas de transmissão das Dcomp homologadas parcialmente.

A contribuinte tornou ciência da decisão da DRF/Brasília, em 22/11/2005 (AR - fl. 55-v). Inconformada, por intermédio do seu procurador (Spencer Dalto de Miranda Filho), em 19/12/2005, interpôs manifestação de inconformidade (fls. 58 a 63), na qual faz demonstrativo dos débitos compensados com o crédito reconhecido e, em resumo, argumenta deve ser reformada a decisão recorrida, porque em 09/08/2005 transmitiu as DCTF retificadoras referentes a junho e setembro de 2005, cujos valores principais constantes da DIPJ/2004 foram compensados nos Per/Dcomp (fls. 83 a 94) e os juros e as multas, referentes aos principais, quitados com novos PER/Dcomp.

No pedido, requer seja julgada procedente a sua manifestação de inconformidade para homologar as compensações efetivadas com os débitos de Cofins, apurados nos meses de junho e setembro de 2003, tendo em vista que os valores dos juros e das multas foram quitados mediante nos PER/Dcomp.

Em razão do argumento de que houve retificação das DCTF e efetuadas novas Per/Dcomp não analisadas, referentes a junho e setembro de 2003, e que os juros e as multas foram quitados mediante novas Per/Dcomp, o processo foi baixado em diligência para a autoridade fiscal preparadora, manifestar-se a respeito.

Às fls. 162 a 165, encontra-se o resultado da diligência, do qual em 11/12/2008 a empresa tornou conhecimento. Em 09/01/2009, representada por seu procurador citado anteriormente, apresentou a petição (fls. 178/186) na qual repete os mesmos argumentos de defesa e questiona o débito (R\$ 3.138.657,74) de Cofins do período de apuração — dez/2003, incluído no relatório de diligência, sob o argumento de que não é objeto deste processo.

A 4ª Turma da DRJ-BSB, em sessão datada de 24/09/2009, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade. Foi exarado o Acórdão nº 03-33.429, às fls. 599/609, com a seguinte Ementa:

Restituição/Compensação - Juros de mora c Multa

Os juros e a multa serão inclusos na Dcomp juntamente com o principal quando às compensações de tributos e contribuições foram efetuadas após os vencimentos dos débitos confessados.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 13/11/2009** (conforme Aviso de Recebimento - AR, à fl. 614), **apresentou Recurso Voluntário em 03/12/2009**, às fls. 615/655, basicamente reiterando os mesmos argumentos da Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

I – DO CONTEXTO FÁTICO

O Despacho Decisório (fls. 88/92) que homologou apenas parcialmente as compensações apresenta os seguintes fundamentos para a decisão, *in verbis*:

A pessoa jurídica acima identificada requer compensação de débitos de Cofins, apurados em junho e setembro de 2003, no montante de R\$ 2.529.395,59, com crédito referente à Cofins, sob a alegação de ter efetuado recolhimento a maior no ano-calendário de 2003, conforme os PER/DCOMP nº 27506.96363.071103.1.3.04-6035, 39334.35915.050803.1.3.04-2049, 08762.35189.080805.1.3.04-3508, 25135.68073.080805.13.04-2013 e 19962.84995250304.1.3.04-5668, das fls.02 a 06, 12 a 16 e 22 a 30.

2. O Darf indicado às fls.04, 14, 24 e 28 foi confirmado mediante consulta ao sistema Sief (fls.-32).

3. É o relatório

DA DECISÃO

(...)

6. **Os débitos apresentados como compensados nos PER/DCOMP em análise tiveram os valores de seus principais declarados corretamente, pois conferem com os valores declarados tanto em DCTF como na DIPJ 2004** (fls.17 e 18), porém, faltou a compensação das suas respectivas multas e dos juros de mora, já que os PER/DCOMP foram transmitidos após os vencimentos dos débitos compensados. Os valores de seus principais foram cadastrados no sistema Profisc à fls.31.

7. O pagamento apresentado pela pessoa jurídica Eletrobrás, como feito a maior nos PER/DCOMP analisados no presente processo, foi confirmado mediante pesquisa ao sistema Sief, sendo que este pagamento se encontra alocado ao débito correspondente de Cofins, no valor de R\$ 26.905.550,86 (fls. 32), e ao débito de Cofins de dezembro de 2003, no valor de R\$ 3.138.657,74, conforme compensação via PER/DCOMP indicada em DCTF (fls. 33 a 36) e já analisada no processo 10166.002437/2005-61 (fls. 34). **Dai encontrar-se disponível apenas o saldo de R\$ 2.349.273,58 para ser utilizado nas**

Declarações de Compensação contidas nos PER/DCOMP em análise. Cabe ressaltar que a compensação do débito de Cofins de dezembro de 2003 está indicada no PER/DCOMP nº 19962.84995.250304.1.3.04-5668 a menor em relação à DCTF (fls. 33 e 36) e essa diferença será cobrada em processo à parte, sendo permitida a transmissão de novo PER/DCOMP para compensá-la.

(...)

10. De acordo com os Demonstrativos de Correção e de Vinculação das fls. 37 a 42, comprova-se que **o pagamento a maior no saldo disponível de R\$2.349.273,58, atualizado pela taxa Selic até a data de transmissão dos PER/DCOMP, não é suficiente para compensar os débitos indicados com suas respectivas multas e juros de mora,** remanescendo o saldo de R\$163.768,69 do débito de R\$171.339,26, em valores originais, a ser cobrado.

Ao julgar a inconformidade apresentada pelo Recorrente, a instância *a quo* manteve o Despacho Decisório sob os seguintes argumentos, *litteris*:

A presente lide, versa sobre a não homologação de parte das compensações de débitos da Cofins apurados nos meses de junho e setembro do ano-calendário 2003, **formalizadas em Per/Dcomp, sem acréscimos de multa e juros de mora,** com crédito de recolhimento a maior da própria contribuição (Cofins).

Como se observa no despacho decisório questionado, as compensações não foram homologadas na sua totalidade, porque, **quando do confronto de contas devedoras e credoras, pela autoridade fiscal, foram incluídos os valores dos juros e de multa não incluídos nas Dcomp, entregues após os vencimentos dos débitos** de tributos e contribuições confessados sem os acréscimos legais pertinentes, o que resultou na redução do crédito reconhecido.

(...)

Na manifestação de inconformidade, **o próprio patrono da reclamante reconhece que nas Dcomp foram compensados tão-somente os valores principais e os juros e as multas em outro Per/Dcomp.** A IN SRF nº 323, de 2003, já exigia a inclusão dos acréscimos legais de juros e multa devidos na Dcomp. Exigência essa mantida no artigo 28 da IN SRF nº 600, de 2005, em vigor nas datas de transmissão dos Per/Dcomp, que consolidou a legislação tributária sobre a restituição e compensação de tributos administrados pela SRF, *verbis*:

Art. 28. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 52 e 53 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

§ 1º A compensação total ou parcial de tributo ou contribuição administrados pela SRF será acompanhada da compensação, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais.

No relatório de diligência (fls. 162 a 165), a autoridade fiscal responsável pelo feito, após tecer breve digressão sobre a forma de valoração do crédito e dos débitos compensados na Dcomp homologada parcialmente, esclareceu os pontos questionados pela manifestante, cujos fundamentos transcrevo parte abaixo:

"a) Caso a contribuinte compense apenas o principal, os juros e a multa não poderiam ser posteriormente calculados, devido à ausência de sua base de cálculo. Isto permitiria que a contribuinte extinguisse tanto juros como a multa, em qualquer data posterior, sem aumento, contrariando o princípio básico da existência destes

acréscimos, que é o de serem valorados a partir da data de pagamento prevista na legislação;

b) Ou, ainda nesta mesma situação, onde os juros e a multa teriam sido deixados para serem extintos em data posterior, a RFB deveria proceder à imputação proporcional do valor compensado para levar em consideração o devido a título de juros e multa. Mas tal procedimento implicaria em uma retificação de ofício do PER/DCOMP da contribuinte, fato que não encontra previsão legal.

5. Portanto, mesmo que a contribuinte compense apenas parte do débito ou o montante relativo ao principal, estes também devem ser acompanhados, na compensação, dos acréscimos legais, independente destes últimos terem sido declarados ou não em outros PER/DCOMP.

6. No caso em análise, **a contribuinte transmitiu os PER/DCOMP nº 06667.76590.050805.1.7.02-6231 (fls. 141 a 143) e nº 30189.25580.090805.1.3.02-7502 (fls. 144 a 146), compensando isoladamente multa e juros de vários débitos, inclusive daqueles compensados nos PER/DCOMP citados no parágrafo 1º. Conforme mencionado nos 4º e 5º parágrafos, este não é o procedimento correto previsto na legislação e por isso foi desconsiderado a compensação em separado das multas e juros de mora na elaboração do despacho decisório das fls. 44 a 46.**

7. Por oportuno, cabe informar que **os PER/DCOMP nº 06667.76590.050805.3.7.02-6231 e nº 30189.25580.090805.1.3.02-7502 foram analisados no processo nº 14033.000235/2005-41, onde não foram compensadas nem cobradas as multas e juros informados nos mesmos, conforme disposto no 38º parágrafo do despacho decisório daquele processo (cópia do arquivo magnético, fls. 149 a 157).**

(...)

Diante do acima transcrito, com exceção dos itens 12 e 13 relativo ao débito (R\$3.138.657,74) examinado em outro processo os demais pontos analisados no relatório de diligência estão corretos. Portanto, em que pese os argumentos de defesa da recorrente, infere-se que a decisão da autoridade administrativa a quo proferida no despacho decisório guerreado, atendeu as disposições da legislação tributária que tratam do tema, não merecendo assim qualquer reforma, porquanto corretamente analisada a questão.

O Recurso Voluntário, por sua vez, se insurge contra esta decisão nos seguintes termos:

I - ANTECEDENTES.

A ELETROBRÁS efetuou a compensação de débitos de COFINS relativos aos meses de junho e setembro de 2003, **por meio dos PER/DCOMP's nºs 39334.35915.050803.1.3.04-2049** (doc. 04), **25135.68073.080805.1.3.04-2013** (doc. 05), **27506.96363.071103.1.3.04-6035** (doc. 06) **e 08762.35189.080805.1.3.04-3508** (doc. 07).

E quitou os juros e as multas incidentes por meio dos PER/DCOMP's nos 06667.76590.050805.1.7.02-6231 (doc. 08) **e 30189.25580.090805.1.3.02-7502** (doc. 09), considerando que transmitiu os quatro PER/DCOMP's retro mencionados em data posterior ao dia do vencimento da COFINS.

O r. Despacho Decisório, após analisar os PER/DCOMP's apresentados pela ELETROBRÁS, **concluiu que** o montante cuja compensação foi requerida seria de R\$2.529.395,59 e que a ELETROBRÁS disporia de um crédito para compensar no valor de R\$2.349.273,58. E concluiu, ainda, que, como os valores principais foram compensados posteriormente à data de recolhimento da COFINS, **não tendo havido a**

compensação em conjunto com os valores correspondentes aos juros e multa, restaria, ainda, débito de principal e de juros a ser pago.

Irresignada, a ELETROBRÁS apresentou manifestação de não conformidade alegando, em síntese, que não foram consideradas nem analisadas as DCTF's de retificação apresentadas (docs. 02 e 03), nem os PER/DCOMP nº 06667.76590.050805.1.7.02-6231 (doc. 08) e 30189.25580.090805.1.3.02-7502 (doc. 09), por meio dos quais foram quitados, por compensação, os juros e as multas alusivas aos meses de junho e setembro de 2003.

Tendo em vista a relevância da argumentação apresentada pela ELETROBRÁS em seu recurso, **a DRJ/Brasília determinou diligência para que a autoridade administrativa apresentasse relatório circunstanciado sobre as razões expostas pela recorrente,** encontrando-se o resultado da diligência às fls. 162 a 165 dos autos.

(...)

II - DAS RAZÕES PARA A REFORMA DO R. ARESTO RECORRIDO

2.1 - O v. Acórdão recorrido não contestou que foram transmitidas retificações das DCTF's referentes aos meses de junho e setembro de 2003, não restando valor de principal a ser pago.

A ELETROBRÁS transmitiu retificações das DCTF's referentes aos meses de junho e setembro de 2003, tendo a do 2º trimestre/2003 recebido o nº 32.94.69.66.05 (doc. 02) e a do 3º trimestre/2003 recebido o nº 07.37.51.75.88 (doc. 03), informando os seguintes valores:

(...)

As referidas retificações não foram contestadas pelo v. Acórdão recorrido. E também não foi contestado que os valores supra estão em conformidade com a DIPJ Ano-Base 2003, conforme Fichas 26-A, dos meses de junho (doc. 10) e setembro (doc. 11) de 2003.

Todos esses elementos comprovam que os valores de principal da COFINS compensados quitaram por completo os montantes de principal da COFINS nos meses de junho e setembro de 2003.

Assim, ao contrário do que entendeu o r. Aresto recorrido, não há que se falar em débito de principal a ser pago pela recorrente, relativo a COFINS de junho e setembro de 2003.

2.2 - Os juros e as multas foram quitados por meio de novos PER/DCOMP's. A Lei nº 9.430/1996, a IN-SRF nº 323/2003 e a IN-SRF nº 600/2005 não vedam a compensação dos juros e das multas em separado da compensação dos respectivos valores de principal.

A ELETROBRÁS quitou os juros e as multas referentes aos principais por meio dos PER/DCOMP's nº 06667.76590.050805.1.7.02-6231 (doc. 08) e 30189.25580.090805.1.3.02-7502 (doc. 09).

O v. Acórdão recorrido considerou que os juros e as multas deveriam ter sido compensados juntamente com o principal. E, como razão de decidir, invocou a norma genérica do artigo 61 da Lei nº 9.430/1996, que dispõe sobre pagamento de tributo após o vencimento, exigindo o acréscimo de multa e juros de mora.

Aduziu, ainda, que a IN-SRF nº 323/2003 e posteriormente a IN-SRF nº 600/2005, em seu artigo 28, já exigiam a inclusão dos acréscimos legais de juros e multa devidos nos PER/DCO1VIP's. E, por estas razões, considerou não quitados os juros e as multas, que foram compensados em separado do principal.

O equívoco é manifesto.

Ora, não há nas leis de regência do instituto da compensação qualquer disposição obrigando a compensação do principal juntamente com a compensação dos acréscimos legais na mesma Dcomp ou, ainda, proibindo que a compensação dos juros e das multas seja feita em Dcomp's diversas daquelas nas quais foram compensados os principais. Senão vejamos:

(...)

Aliás, quanto a este tema já existe r. Decisão, prolatada no Processo nº 14033.000626/ 2007-28 (doc. 12), que aceitou a compensação de principal de um débito em PER/DCOMP diverso do PER/DCOMP que compensou os juros e as multas devidos em relação àquele principal, inclusive com a utilização de créditos diferentes, *in verbis*:

(...)

12. Portanto, mesmo que a contribuinte compense apenas parte do débito ou o montante relativo ao principal estes também devem ser acompanhados na compensação, dos acréscimos legais, independente destes últimos terem sido declarados ou não em PER/DCOMP posteriores.

13. No caso em análise, a contribuinte transmitiu o PER/DCOMP nº 07208.24783.031106.1.3.04-0943, **compensando na mesma data a multa e juros do principal do débito de Cofins**, código de receita 5856, período de apuração de setembro de 2006, compensado no próprio PER/DCOMP e nos de nº 03125.55459.031106.1.3.04-8600 e 22608.94507.031106.1.3.04-5126. Conforme mencionado nos parágrafos anteriores, este não é o procedimento adequado previsto na legislação.

14. **No entanto, como estes três PER/DCOMP foram transmitidos na mesma data, será relevado este erro no preenchimento dos mesmos**, para que se possa aproveitar a totalidade do crédito disponível no cálculo de todas as compensações solicitadas do débito, incluindo a compensação de sua multa e juros de mora. **A título de orientação, destacamos que a contribuinte deve proceder às suas futuras compensações levando em consideração o quanto o suposto crédito pode abarcar do montante global do principal do débito, somado à multa e juros de mora correspondentes**. Aliás, isto vale também para os PER/DCOMP já transmitidos que se enquadram na situação descrita e que ainda não foram objeto de despacho decisório. Estes devem ser retificados.

(...)

2.3 - As normas complementares à legislação não podem restringir o alcance das leis em função das quais foram emitidas. Princípio da legalidade.

(...)

Exceto nos casos do artigo 84, VI, da Carta Magna, hipóteses das quais não se trata, os atos administrativos normativos não podem impor obrigações, porque não são autônomos. Sua função é regulamentar, o que juridicamente significa explicitar nos estritos limites legais, sendo vedada a criação de obrigações, sanções ou restrições a direito assegurado em lei através de regulamento.

(...)

2.4 - Os juros e multas foram efetivamente compensados.

(...)

2.5 - A exigência apontada como impeditivo para a compensação não acarreta qualquer prejuízo para o Fisco.

(...)

Ora, se compensar os juros, e as multas em Dcomp's diferentes daquelas onde foram compensados os valores dos débitos principais não é vedado pelo artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 nem causa qualquer prejuízo ao Erário, força é convir inexistir razoabilidade no r. Aresto recorrido, que, à obviada, é profundamente injusto, por somente prejudicar o contribuinte, ora recorrente.

II – DAS DCTF'S RETIFICADORAS REFERENTES AOS MESES DE JUNHO E SETEMBRO DE 2003

Assiste razão ao Recorrente quando afirma que o acórdão recorrido não contestou que foram transmitidas retificações das DCTF's referentes aos meses de junho e setembro de 2003; contudo, se equivoca ao afirmar que não resta valor de principal a ser pago.

Com efeito, tanto no Despacho Decisório, quanto na diligência realizada, quanto na decisão da DRJ, ficou bastante evidente que a causa para a homologação das compensações não ter sido total, mas sim parcial, reside no fato de ter sido computado pela Receita Federal, de ofício, juntamente com os débitos indicados pelo contribuinte nos PER/DCOMP's, o valor proporcional de multa e juros (imputação proporcional).

Como o valor dos débitos (principal) indicado pelo contribuinte já esgotava totalmente o seu direito creditório, quando a Fazenda Nacional realizou a alocação de parte destes créditos para extinguir, proporcionalmente, os juros e a multa de mora respectivos, parte do valor do principal ficou em aberto, passível de cobrança pelo Fisco.

Quanto às retificações nas DCTF's, a DRJ seguiu o resultado da diligência por ela solicitada, que trouxe as seguintes informações (fls. 319/320):

8. Com relação à alegação feita de que o despacho decisório não levou em consideração a retificação das DCTF e a transmissão de novos PER/DCOMP, constata-se que a mesma não procede. Todos os PER/DCOMP que utilizam como crédito o pagamento a maior de Cofins, arrecadado em 15/05/2003, com valor total do Darf de R\$32.393.482,18 e transmitidos até a data de ciência do despacho decisório (22/11/2005, verso fl.150), estão listados à fl. 158 (pesquisa no sistema Sief/PER/DCOMP) e foram objeto de análise do referido despacho (fl. 43). Os PER/DCOMP nº 30619.97070.191205.1.3.04-0786 e nº 40308.40434.191205.1.7.04-4292, também na relação da fl. 158, não foram considerados, posto que transmitidos em 19/12/2005 e serão devidamente analisados no processo nº 14033.003349/2008-96.

9. Neste ponto, devemos ressaltar que o § 6º do art. 74 da Lei 9.430/1996, alterado pelo art.17 da Lei 10.833/2003, determina que a declaração de compensação, seja transmitida via PER/DCOMP ou protocolizada mediante processo, constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

10. Quanto às DCTF referentes aos 2º, 3º e 4º trimestres de 2003 (fl. 132), observa-se que, após a ciência do despacho, houve transmissão de retificadora somente para o 4º trimestre, o quê, como veremos, mesmo que tivesse sido transmitida tempestivamente, não traria impacto sobre a decisão proferida no âmbito da DRF/BSB.

11. Consolidaremos na Tabela 1 abaixo os débitos dos PER/DCOMP, das DCTF válidas à época da ciência da decisão e compararemos com aqueles cadastrados no sistema Profisc à fl.31, para que se possa verificar se o despacho decisório considerou corretamente as compensações informadas e se a execução da compensação, nos termos da decisão, também foi correta.

TABELA 1 – DÉBITOS PER/DCOMP X DCTF (COFINS - 2172)						
PER/DCOMP				DCTF		
Nº	PA	VALOR	FL.	PA	VALOR	FL.
39334.35915.050803.1.3.04-2049	jun/03	307.089,33	16	jun/03	307.089,33	134
27506.96363.071103.1.3.04-6035	set/03	2.042.184,25	6	mar/04	919.844,69	136
19962.84995.250304.1.3.04-5668	dez/03	3.138.657,74	36	dez/03	3.138.657,74	137/140
08762.35189.080805.1.3.04-3508	set/03	171.339,26	26	set/03	171.339,26	135
25135.68073.080805.1.3.04-2013	jun/03	8.782,75	30	jun/03	8.782,75	133

Logo, esta alegação do Recorrente em nada altera o resultado do julgamento realizado pela DRJ. Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

III – DA ALEGAÇÃO DE QUE OS JUROS E AS MULTAS FORAM QUITADOS POR MEIO DE NOVOS PER/DCOMP'S

Conforme já explicitado pelo acórdão recorrido, a compensação de débitos em atraso deve ser feita acompanhada, no mesmo PER/DCOMP, dos juros e da multa de ofício. Não pode o contribuinte em atraso extinguir o débito referente ao principal e deixar os juros de mora em aberto, pois estes não teriam base sobre a qual incidir, ficando os acréscimos legais eternamente no mesmo valor, sem sofrer qualquer alteração.

Ao longo da Informação Fiscal, em resposta à diligência solicitada pela DRJ, a Autoridade Fiscal demonstra que esta necessidade de realizar a imputação proporcional dos acréscimos legais é resultante de questão puramente matemática: os juros e a multa não podem permanecer eternamente no mesmo valor, aguardando o desejo do contribuinte de efetivar seu pagamento, acarretando efetivo prejuízo para a Fazenda Nacional. Logo, não se trata de uma mera exigência formal, mas sim do resultado de simples operação matemática, de conclusão incontestável.

Além disso, a Autoridade Fiscal, na resposta à diligência, informou que **os juros e a multa**, que o contribuinte alega terem sido extintos por meio de outra PER/DCOMP, **não foram cobrados isoladamente** nos PER/DCOMP nº 06667.76590.050805.3.7.02-6231 e nº 30189.25580.090805.1.3.02-7502:

*7. Por oportuno, cabe informar que **os PER/DCOMP nº 06667.76590.050805.3.7.02-6231 e nº 30189.25580.090805.1.3.02-7502 foram analisados no processo nº 14033.000235/2005-41, onde não foram compensadas nem cobradas as multas e juros informados nos mesmos**, conforme disposto no 38º parágrafo do despacho decisório daquele processo (cópia do arquivo magnético, fls. 149 a 157).*

O referido processo nº 14033.000235/2005-41 foi objeto de julgamento pela Câmara Superior de Recursos Fiscais na sessão de 06/06/2017, tendo sido exarado o Acórdão nº 9101-002.868, nos seguintes termos:

EMENTA

COMPENSAÇÃO. DÉBITOS TRIBUTÁRIOS.

A compensação total ou parcial de tributo ou contribuição administrados pela Receita Federal realizada pelo sujeito passivo em DCOMP deverá ser acompanhada da compensação, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais, em razão desses seguirem ao principal.

(...)

VOTO

(...)

O litígio consiste no fato de que a Contribuinte pleiteou compensação visando extinção de débitos exclusivamente de juros de mora e multa de mora.

Por sua vez, entendeu a Receita Federal que a legislação não autoriza tal procedimento, sendo necessária a compensação do valor principal do débito, acompanhado dos juros de mora e penalidades pecuniárias na mesma proporção.

Para o deslinde da questão, há de se empreender uma interpretação integrada da legislação tributária.

A formação do crédito tributário implica no principal acrescido de penalidades e encargos moratórios.

A partir do momento em que o crédito tributário é constituído, nos termos do art. 113 do CTN, o valor principal e eventual penalidade tornam-se uma só entidade. E o art. 161 do código predica que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora.

Resta evidente a formação da universalidade principal + penalidade + encargos moratórios.

Não por acaso, os arts. 163 e 167 do CTN discorrem sobre a imputação proporcional, em relação ao tributo, penalidade pecuniária e juros de mora:

*Art. 163. Existindo simultaneamente dois ou mais débitos vencidos do mesmo sujeito passivo para com a mesma pessoa jurídica de direito público, **relativos ao mesmo ou a diferentes tributos ou provenientes de penalidade pecuniária ou juros de mora**, a autoridade administrativa competente para receber o pagamento **determinará a respectiva imputação**, obedecidas as seguintes regras, na ordem em que enumeradas:*

(...)

*Art. 167. **A restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias**, salvo as referentes a infrações de caráter formal não prejudicadas pela causa da restituição. (Grifei)*

Portanto, quando o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a compensação de débitos, entenda-se débitos tributários compreendendo a universalidade principal + multa + encargos moratórios. Em nenhum momento, fala-se no dispositivo em faculdade de se pleitear a compensação apenas do principal, ou da multa em juros em separado. Nem seria necessário, considerando-se o disposto no CTN.

Nessa perspectiva, não há reparos ao decidido pela DRJ/Brasília, no Acórdão nº 0323.515, cujo excerto do voto transcrevo:

(...)

Observa-se que a IN SRF nº 600, de 2005, não inovou, tendo apenas confirmado orientação disposta na legislação. As instruções normativas que a sucederam, IN RFB nº 900, de 2008, e IN RFB nº 1.300, de 2012, mantiveram o mesmo entendimento.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da PGFN.

Nesse contexto, não é verdade que os acréscimos legais tenham sido quitados pelo Recorrente; apesar de pretender fazê-lo, como não adotou o procedimento previsto na legislação, a Receita Federal não homologou a compensação, e nem cobrou os referidos débitos, tendo em vista que o fez nas PER/DCOMP's ora discutidas, através da imputação proporcional. Dessa forma, **não há qualquer prejuízo ao contribuinte, pois permaneceu intacto seu direito creditório utilizado nas DCOMP's nº 06667.76590.050805.1.7.02-6231 e 30189.25580.090805.1.3.02-7502.**

Quanto à decisão trazida pelo Recorrente como precedente que lhe seria favorável, basta uma leitura um pouco mais atenta para se constatar que trata de situação um pouco distinta da que aqui se analisa:

12. *Portanto, mesmo que a contribuinte compense apenas parte do débito ou o montante relativo ao principal estes também devem ser acompanhados na compensação, dos acréscimos legais, independente destes últimos terem sido declarados ou não em PER/DCOMP posteriores.*

13. *No caso em análise, a contribuinte transmitiu o PER/DCOMP nº 07208.24783.031106.1.3.04-0943, **compensando na mesma data a multa e juros do principal do débito de Cofins**, código de receita 5856, período de apuração de setembro de 2006, compensado no próprio PER/DCOMP e nos de nº 03125.55459.031106.1.3.04-8600 e 22608.94507.031106.1.3.04-5126. Conforme mencionado nos parágrafos anteriores, este não é o procedimento adequado previsto na legislação.*

14. **No entanto, como estes três PER/DCOMP foram transmitidos na mesma data, será relevado este erro no preenchimento dos mesmos**, para que se possa aproveitar a totalidade do crédito disponível no cálculo de todas as compensações solicitadas do débito, incluindo a compensação de sua multa e juros de mora. **A título de orientação, destacamos que a contribuinte deve proceder às suas futuras compensações levando em consideração o quanto o suposto crédito pode abarcar do montante global do principal do débito, somado à multa e juros de mora correspondentes.** Aliás, isto vale também para os PER/DCOMP já transmitidos que se enquadram na situação descrita e que ainda não foram objeto de despacho decisório. Estes devem ser retificados.

Observe-se que também neste processo o entendimento foi de que o procedimento utilizado pelo contribuinte estaria errado, porém houve a sua relevação, pelo fato das DCOMP's, tanto a referente à compensação do principal quanto a referente à compensação dos encargos legais, terem sido transmitidas no mesmo dia. Com isso, o prejuízo para a Fazenda Nacional, demonstrado matematicamente, deixou de existir, o que não ocorreu no presente caso, pois as DCOMP's referentes aos encargos legais foram transmitidas em datas posteriores.

IV - DA ALEGAÇÃO DE QUE AS NORMAS COMPLEMENTARES À LEGISLAÇÃO NÃO PODEM RESTRINGIR O ALCANCE DAS LEIS EM FUNÇÃO DAS QUAIS FORAM EMITIDAS

O art. 170 do CTN determina que a lei pode atribuir à autoridade administrativa a estipulação das condições e das garantias necessárias para autorizar a compensação de créditos tributários:

Art. 170. A lei pode, **nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa**, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Diante desta possibilidade, o Congresso Nacional aprovou a Lei nº 9.430/96, autorizando a Receita Federal a disciplinar o instituto da “compensação tributária” em seus arts. 73 e 74:

Seção VII

Restituição e Compensação de Tributos e Contribuições

Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, **a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal**, observado o seguinte: (Redação original)

I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir;

II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição.

(...)

Art. 74. **Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal**, atendendo a requerimento do contribuinte, **poderá autorizar a utilização de créditos** a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração. (Redação original)

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, **passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios** relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 12. **A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo**, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição. (Redação original, dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 14. **A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo**, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Com base nesse permissivo legal, a Receita Federal publicou a Instrução Normativa (IN) SRF nº 460, de 17/10/2004, revogada pela IN SRF nº 600, de 28/12/2005, ambas com o seguinte preâmbulo:

Disciplina a restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal, a restituição e a compensação de outras receitas da União arrecadadas mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais, o ressarcimento e a compensação de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e dá outras providências.

Apresentado esse panorama legislativo, não há como alegar que a Receita Federal tenha exorbitado da sua competência para regulamentar a lei. Da mesma forma, não há que se falar em restrição de direitos do contribuinte; um exemplo pode ilustrar melhor as diferenças:

A Receita Federal expediu a Instrução Normativa nº 23/97 com o seguinte texto:

Art. 2º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o artigo anterior a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais.

(...)

§ 2º O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matéria-prima, produto intermediário ou embalagem, na produção bens exportados, **será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS.**

Conforme restou decidido no Recurso Especial nº 993.164 – MG, a SRF/RFB, ao editar este dispositivo normativo, criou, expressamente, uma restrição à dedução do crédito presumido do IPI, limitando a base de cálculo às aquisições, no mercado interno, efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas às contribuições destinadas ao PIS/PASEP e à COFINS, o que acabou por excluir as aquisições de cooperativas e de pessoas físicas.

Nesse contexto, o STJ decidiu pela ilegalidade da IN nº 23/97, a qual extrapolou os limites impostos pela Lei nº 9.363/96 ao excluir, da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, as aquisições (relativamente aos produtos oriundos de atividade rural) de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeito à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS.

No presente caso, contudo, os dispositivos normativos já citados em momento algum interferem no cálculo ou no montante do valor do crédito pleiteado pelo Recorrente, **pois se destinam unicamente a disciplinar A FORMA PELA QUAL O CONTRIBUINTE DEVERÁ EXERCER O SEU DIREITO**, em estrita obediência aos limites da competência conferida pela Lei nº 9.430/1996.

Por fim, ressalto, outra vez, que os arts. 163 e 167 do CTN fornecem ainda mais fundamentos para a decisão da DRJ:

*Art. 163. Existindo simultaneamente dois ou mais débitos vencidos do mesmo sujeito passivo para com a mesma pessoa jurídica de direito público, **relativos ao mesmo ou a diferentes tributos ou provenientes de penalidade pecuniária ou juros de mora**, a*

autoridade administrativa competente para receber o pagamento determinará a respectiva imputação, obedecidas as seguintes regras, na ordem em que enumeradas:

(...)

Art. 167. A restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias, salvo as referentes a infrações de caráter formal não prejudicadas pela causa da restituição. (Grifei)

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

V - DA ALEGAÇÃO DE QUE OS JUROS E MULTAS FORAM EFETIVAMENTE COMPENSADOS

Conforme já discutido em tópico precedente, os juros e as multas **não** foram compensados, conforme decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão nº 9101-002.868.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

VI - DA ALEGAÇÃO DE QUE A EXIGÊNCIA APONTADA COMO IMPEDITIVO PARA A COMPENSAÇÃO NÃO ACARRETA QUALQUER PREJUÍZO PARA O FISCO

Conforme já discutido em tópico precedente, restou matematicamente demonstrado, na diligência efetivada em resposta à solicitação da DRJ, que o procedimento adotado pelo Recorrente acarreta prejuízo aos cofres públicos, exceto em situações nas quais o contribuinte, no mesmo dia em que transmite a DCOMP referente ao principal, também transmite DCOMP referente aos encargos legais, o que não ocorreu no presente caso.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

VII - CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares

Fl. 15 do Acórdão n.º 3402-009.915 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.002436/2005-17