



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

Processo n° 10166.723037/2012-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1202-001.018 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de setembro de 2013
Matéria IRPJ/CSLL
Recorrente LINKNET TECNOLOGIA E TELECOMUNICAÇÕES LTDA
Recorrida 2ª TURMA DRJ/BSB

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

COMPENSAÇÃO. OBRIGATORIEDADE DE ENTREGA TEMPESTIVA DA DECLARAÇÃO.

A partir da vigência da alteração introduzida no art. 74 da Lei nº. 9.430, de 1996, pela Lei nº. 10.637, de 2002, a compensação passou a ser obrigatoriamente efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, antes de qualquer procedimento de fiscalização, de declaração própria, instituída para essa finalidade, não tendo eficácia extinção da espécie apenas registrada contabilmente.

DIPJ. DÉBITOS INFORMADOS. AUSÊNCIA DE CONFISSÃO.

A DIPJ não constitui instrumento de confissão de dívida, o que implica exigir de ofício os débitos que, embora nela tenham sido informados, não foram consignados em DCTF e ou PERDCOMP espontaneamente apresentados.

MULTA MORATÓRIA. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

No caso de lançamento de ofício para constituição do crédito tributário, incabível a incidência de multa moratória, que se aplica aos pagamentos efetuados com atraso, porém de forma espontânea.

MULTA ISOLADA — IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA.

A jurisprudência da CSRF consolidou-se no sentido de que não cabe a aplicação da multa isolada após o encerramento do período. Ante esse entendimento, não se sustenta a decisão que mantém a exigência da multa sobre o valor total das estimativas não recolhidas.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA REGULAMENTAR.

A multa regulamentar proveniente de incorreções e/ou omissões na obrigação acessória não se confunde com a penalidade incidente sobre a falta de cumprimento da obrigação principal.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE.

Os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa de ofício aplicada.

AFASTAMENTO DE NORMA DECLARADA INCONSTITUCIONAL.

Inexiste norma declarada inconstitucional pelo STF, necessária à aplicação do Decreto nº. 2.346, de 1997.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

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.

CSLL. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA

Aplica-se ao lançamento da contribuição social o decidido em relação ao imposto de renda lançado a partir da mesma matéria fática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar as incidências da multa isolada e dos juros de mora sobre a multa de ofício, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Donassolo e Viviane Vidal Wagner, que negaram provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Presidente em Exercício.

(documento assinado digitalmente)

Plínio Rodrigues Lima - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Donassolo, Plínio Rodrigues Lima, Viviane Vidal Wagner, Marcelo Baeta Ippolito e Orlando José Gonçalves Bueno. Ausente, momentaneamente, a Conselheira Nereida de Miranda Finamore Horta.

Relatório

Conforme o relatório do Acórdão 0349.948, de 30/11/2012, da 2ª Turma da DRJ/BSB (Fls. 490 a 505):

Contra a contribuinte identificada no preâmbulo foram lavrados os autos de infração às fls. 210/232, formalizando lançamento de ofício do crédito tributário abaixo discriminado, relativo aos anos calendário de 2008 e 2009, compreendendo IRPJ (com juros de mora e multa de ofício), CSLL (idem), multas exigidas isoladamente e multa regulamentar, totalizando R\$ 35.848.184,44 (auto de infração lavrado em 30/04/2012):

<i>Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ</i>	<i>19.935.346,79</i>
<i>Multa Exigida Isoladamente (IRPJ)</i>	<i>5.636.843,97</i>
<i>Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)</i>	<i>8.241.289,85</i>
<i>Multa Exigida Isoladamente (CSLL)</i>	<i>2.030.703,83</i>
<i>Multa Regulamentar</i>	<i>4.000,00</i>

De acordo com a descrição dos fatos, que remete ao Termo de Verificação Fiscal (TVF) encartado às fls. 203/209, o trabalho de fiscalização constatou que:

a) os valores a recolher apurados nas fichas 11 das DIPJ/2009 e 2010 (IRPJ estimativa mensal) nos meses de janeiro/2008, novembro/2008, março/2009 e maio/2009, embora deduzidos no cálculo da apuração do ajuste anual do IRPJ, não foram informados em DCTF, pagos ou objeto de DCOMP;

b) do mesmo modo, os valores a recolher apurados nas fichas 16 das DIPJ/2009 e 2010 (CSLL estimativa mensal) nos meses de janeiro/2008, novembro/2008, março/2009 e maio/2009, embora deduzidos no cálculo da apuração do ajuste anual da CSLL, não foram informados em DCTF, pagos ou objeto de DCOMP.

Diante do fato constatado, a fiscalização procedeu ao refazimento do cálculo do IRPJ e da CSLL apurados no ajuste anual das DIPJ, efetuando a glosa das estimativas não pagas, indevidamente deduzidas, assim como, na mesma oportunidade, limitando a dedução de IRRF e CSLL Fonte às retenções confirmadas em DIRF (tendo em vista que a empresa não atendeu à intimação para apresentar os comprovantes de retenção das fontes pagadoras), chegando ao seguinte resultado:

CÁLCULO AJUSTADO	IRPJ/2008	IRPJ/2009	CSLL/2008	CSLL/2009
Imposto s/o Lucro Real/CSLL	4.313.096,70	2.492.273,63	2.587.858,02	1.495.364,18
Adicional	2.851.397,80	1.637.515,75		
Apurado DIPJ	7.164.494,50	4.129.789,38	2.587.858,02	1.495.364,18
(-)PAT	6.395,49	16.011,98		
(-)IRRF/CSLL Fonte	753.594,70	754.951,68	19.669,12	23.732,77
(-)Pago por Estimativa	0,00	0,00	0,00	0,00
IRPJ/CSLL a Pagar	6.404.504,31	3.358.825,72	2.568.188,90	1.471.631,41

Por conseqüência, foi formalizado lançamento de ofício para exigir o IRPJ e a CSLL a pagar apurados pela fiscalização no recálculo do ajuste dos anos calendário de 2008 e 2009, assim como impor a multa isolada de 50% sobre as estimativas mensais de IRPJ e CSLL devidas e não pagas, na forma do art. 44, II, "b", da Lei n.º. 9.430, de 1996 (com a redação do art. 14 da Lei n.º. 11.488, de 2007).

Na esteira do mesmo procedimento fiscal foi também lavrado auto de infração específico para exigir multa regulamentar de R\$ 4.000,00, pela apresentação de DIPJ e DCTF com incorreções e/ou omissões, com fundamento no art. 7º, IV, da Lei n.º. 10.426, de 2002 (com a redação do art. 19 da Lei n.º. 11.051, de 2004).

Cientificada das exigências por via postal em 03/05/2012 (AR reproduzido à fl. 223), a atuada apresentou em 01/06/2012 a petição impugnativa acostada às fls. 235/257, contrapondo-se aos autos de infração com a argumentação a seguir exposta.

DA COMPENSAÇÃO DAS ESTIMATIVAS MENSAS DE IRPJ E CSLL

Em relação aos pagamentos das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, argumenta a impugnante que os valores devidos foram compensados com saldos negativos apurados em anos anteriores, embora através de procedimento que reconhece ter sido equivocado, ao ter realizado essa compensação nas DCTF e informado saldos zerados das estimativas, não observando o procedimento correto vigente para esse fim, desde o ano de 2002, que é a apresentação de PER/DCOMP.

Argumenta que, entretanto, os saldos negativos utilizados podem ser verificados na DIPJ do ano calendário de 2006, que ora anexa, sem utilização no ano subsequente de 2007, de forma que o fato de a impugnante ter interpretado erroneamente a norma de procedimento, equivocando-se quanto ao processo de informação do ato, não pode macular seu direito à compensação, em face da verdade material, devendo-se, neste aspecto, render homenagem à jurisprudência do Conselho de Contribuintes (atual CARF) que reproduz.

Não obstante, em relação ao ano de 2008, com vistas a suprir o equívoco procedimental, a empresa está apresentando as DCOMP anexas e, quanto ao ano de 2009, está acostando o

Razão no qual se comprova que os lançamentos contábeis nas rubricas respectivas demonstram os pagamentos de IRPJ e CSLL que compõem os saldos negativos, bem como as retenções pela prestação de serviços ao Poder Público, e, neste sentido, não há dúvidas quanto ao direito da contribuinte definido no art. 6º da Lei nº. 9.430, de 1996, que transcreve.

DO LANÇAMENTO DE VALORES CONSTANTES DA DECLARAÇÃO

A interessada pugna pelo cancelamento das exigências fiscais cujos valores foram informados em suas declarações de rendimentos, alegando que em relação ao débito declarado é desnecessário lançamento de ofício, louvando-se no disposto no art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, invocando para corroborar essa tese decisão proferida pelo então Conselho de Contribuintes, cuja ementa transcreve juntamente com trecho do voto condutor do aresto.

DA APLICAÇÃO DE MULTA MORATÓRIA

Na esteira da argumentação anterior, frisa a impugnante que, na hipótese, são descabidas as aplicações de multa isolada e multa de ofício, pois sobre o débito informado na declaração de rendimentos a única cominação possível é a multa de mora, a teor do comando contido no § 2º do art. 5º do Decreto-Lei nº. 2.124, de 1984, anteriormente destacado.

DA IMPOSSIBILIDADE DE DUPLA PENALIDADE

Manifesta a impugnante o inconformismo contra o que denomina de aplicação concomitante de multa de ofício e multa isolada, que reputa indevida, por incidência sobre a mesma base de cálculo, socorrendo-se, uma vez mais, de decisões proferidas pelo então Conselho de Contribuintes em acórdãos cuja ementa transcreve.

DA MULTA ISOLADA APÓS O ANO CALENDÁRIO

Invocando novamente a jurisprudência do então Conselho de Contribuintes, a impugnante alega a impossibilidade de aplicação da multa isolada sobre as estimativas consideradas não recolhidas, depois de encerrado o ano calendário.

DA INAPLICABILIDADE DAS MULTAS REGULAMENTARES

*A impugnante pugna pelo cancelamento da penalidade da espécie, argumentando que: (1) se trata de um **bis in idem**, porque aplicada a mesmo fato que deu origem ao crédito tributário; e (2) porque aplicadas sobre supostos erros de informação, que são inexistentes frente à verdade material, como exposto anteriormente.*

DA IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DE JUROS SOBRE MULTAS

Sustenta a recorrente que a cobrança de juros sobre as multas é desprovida de amparo legal, tendo em vista que o art. 61, § 3º, da Lei nº. 9.430, de 1996, cuja redação reproduz, limita a incidência de juros de mora tão somente sobre o débito decorrente de tributos e contribuições administrados pela RFB. Lembra que neste sentido há posicionamento firmado pelo CARF.

DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DAS MULTAS APLICADAS

Realça que os patamares das multas aplicadas, nos percentuais de 50% e 75%, apresentam-se confiscatórios, o que é vedado pelo art. 150, IV, da Constituição Federal.

Frisa que não está a buscar, neste aspecto, debater a constitucionalidade da lei, que sabe ser matéria estranha à esfera administrativa. O que busca é ver aplicada a dicção do art. 1º do Dec. nº. 2.346, de 1997, que impõe obediência a entendimento firmado pelo STF em caráter vinculativo às esferas administrativas, e, neste sentido, traz a lume a ementa do julgamento proferido por aquela Corte Maior na Ação Direta de Inconstitucionalidade 551.

DA IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS COM BASE NA SELIC.

Por fim, observa que o CTN, em seu art. 161, autoriza a cobrança tão somente de juros moratórios; no entanto os autos de infração combatidos, ainda que com amparo na legislação infraconstitucional, está a exigir juros remuneratórios do capital, que é a natureza dos juros Selic, que não guardam qualquer relação com o mundo tributário, argumentando ser ilegal, neste caso, qualquer taxa superior aos juros moratórios de 1% ao mês estabelecidos no CTN.

Aduz que este entendimento encontra guarida em decisão do STJ, externada em recente Acórdão de voto da lavra da e. Ministra Eliana Calmon, no RESP 291257/SC, cuja ementa traz à colação.

Encontra-se nos seguintes termos a ementa da decisão da DRJ sobre os pontos impugnados:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

COMPENSAÇÃO. OBRIGATORIEDADE DE DECLARAÇÃO.

A partir da vigência da alteração introduzida no art. 74 da Lei nº. 9.430, de 1996, pela Lei nº. 10.637, de 2002, a compensação passou a ser obrigatoriamente efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração própria, instituída para essa finalidade, não tendo eficácia extinção da espécie apenas registrada contabilmente.

PER/DCOMP. ESTIMATIVAS. TRANSMISSÃO APÓS A CIÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

É inepto o PER/DCOMP transmitido após a ciência do auto de infração, com o escopo de extinguir por compensação as estimativas cujo inadimplemento motivou a autuação.

DIPJ. DÉBITOS INFORMADOS. AUSÊNCIA DE CONFISSÃO.

A DIPJ não constitui instrumento de confissão de dívida, o que implica exigir de ofício os débitos que, embora nela tenham sido informados, não foram consignados em DCTF e ou PERDCOMP espontaneamente apresentados.

MULTA MORATÓRIA. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Tendo havido o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário, incabível a incidência de multa moratória, que se aplica aos pagamentos efetuados com atraso, porém de forma espontânea.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. ANO CALENDÁRIO ENCERRADO. NÃO CONCOMITÂNCIA.

A lei autoriza a imposição de multa isolada sobre a falta de recolhimento das estimativas mensais após encerrado o ano calendário, não se confundindo esta penalidade com a multa de ofício sobre o tributo devido apurado no encerramento do período.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA REGULAMENTAR.

A multa regulamentar proveniente de incorreções e/ou omissões na obrigação acessória não se confunde com a penalidade incidente sobre a falta de cumprimento da obrigação principal.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA. CABIMENTO.

A multa integra o crédito tributário, ficando sujeito à incidência de juros de mora na hipótese de inadimplemento da obrigação.

AFASTAMENTO DE NORMA DECLARADA INCONSTITUCIONAL.

O afastamento da aplicação de norma declarada inconstitucional pelo STF, na forma do Decreto nº. 2.346, de 1997, depende de ato normativo baixado pelo Secretário da Receita Federal do Brasil.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. DECISÃO DO STF.

Julgado proferido pelo STJ, reconhecendo a impossibilidade da exigência de juros de mora com base na taxa Selic, no âmbito tributário, tem efeito estritamente inter partes, não podendo ser invocado por terceiros em seu benefício.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
CSLL***Ano-calendário: 2008, 2009***LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA
FÁTICA***Aplica-se ao lançamento da contribuição social o decidido em
relação ao imposto de renda lançado a partir da mesma matéria
fática.**Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Intimada da Decisão de 1ª instância em 21/05/2013 (Ar Comum), a Recorrente interpôs o presente recurso em 18/06/2013 (Fls. 1 a 23 do Recurso Voluntário), com reforço dos mesmos argumentos aduzidos na impugnação ao lançamento.

Encaminharam-se os referidos autos ao CARF em 21/06/2013, cuja distribuição a este relator ocorreu por sorteio em 08/08/2013, atendida a preferência de que trata o inciso V, do art. 46, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009. Sem contrarrazões da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Plínio Rodrigues Lima, Relator.

Trata-se de recurso contra decisão em primeira instância que manteve auto de infração de IRPJ e CSLL com multa de ofício, multa isolada, multa por descumprimento de obrigação acessória e juros moratórios, sob o fundamento de ausência de recolhimento das estimativas dos referidos tributos nos anos-calendários de 2008 e 2009. Pede-se o total cancelamento do auto de infração, sob as seguintes alegações:

I – COMPENSAÇÃO DAS ESTIMATIVAS DEVIDAS;

II – IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO SOBRE VALORES JÁ CONSTANTES DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS;

III – APLICAÇÃO DA MULTA MORATÓRIA A QUE SE REFERE O ART. 5º, §2º, DO DECRETO Nº 2.124, DE 1984;

IV – DA IMPOSSIBILIDADE DA MANUTENÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO E DA MULTA ISOLADA CONCOMITANTEMENTE;

V - IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA APÓS O ANO-CALENDÁRIO;

VI – INAPLICABILIDADE DA MULTA REGULAMENTAR;

VII – IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA;

VIII – CARÁTER CONFISCATÓRIO DAS MULTAS APLICADAS NOS PATAMARES DE 50% E 75%, VEDADO PELO INCISO IV DO ART. 150 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL; E

IX – IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DE JUROS MORATÓRIOS À TAXA SELIC.

Conheço do presente recurso quanto ao requisito da tempestividade do art. 33, do Decreto nº 70.235, de 1972, a seguir transcrito, de acordo com o período transcorrido entre a intimação e a interposição mencionado no relatório.

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Passo à análise de cada um dos pontos levantados pela Recorrente:

I – COMPENSAÇÃO DAS ESTIMATIVAS DEVIDAS

Segundo os fundamentos da decisão em primeira instância:

A compensação é forma de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, inciso II, da Lei nº 5.172/66 (CTN), sendo que sua prática deve obedecer aos preceitos definidos no caput do art. 170 do CTN, in verbis:

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. (g.n.o.)

Por sua vez, com o advento do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, instituiu-se a matriz legal que estabelece as condições e garantias concernentes à compensação de créditos do sujeito passivo com débitos tributários relativos a quaisquer tributos sob a administração da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), cujos excertos, abaixo reproduzidos, norteiam as formalidades a serem observadas para efetuar a extinção mediante compensação:

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.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

É lícito concluir, portanto, que por mais que o sujeito passivo seja detentor de crédito líquido e certo contra a Fazenda Nacional, cuja existência não cabe discutir nos presentes autos, a única maneira de utilizar esse crédito para compensar com débitos tributários de sua titularidade, desde a vigência da norma legislativa em destaque, é a entrega da declaração definida pelo legislador, que há muito é transmitida com a utilização de programa próprio (PER/DCOMP) disponibilizado pela RFB em sua página na internet.

Aliás, este requisito essencial de validade a impugnante não ignora, a partir do momento que reconhece expressamente que não cumpriu a citada formalidade, adotando procedimento sem previsão legal, ao informar na DCTF a inexistência de débitos de estimativa, porque teriam sido compensados intra muros com saldos negativos de IRPJ e CSLL de períodos anteriores.

Não ocorreu, por conseguinte, um mero erro material, como é alegado na defesa, mas a inobservância do procedimento formal definido em lei como essencial para a concretização da compensação, sem o qual essa extinção não existe no mundo jurídico, sendo inaplicáveis ao caso concreto, obviamente, os precedentes jurisprudenciais do então Conselho de Contribuintes invocados na impugnação, pois nenhum deles encerra julgamento que tenha dado provimento a compensação eventualmente efetuada sem a utilização de PER/DCOMP.

Na esteira do procedimento não amparado pela norma legal de regência, ao efetuar no final do ano-calendário a dedução de estimativas não extintas por pagamento ou compensação, quando da apuração do IRPJ/CSLL a pagar, a impugnante cometeu infração à legislação tributária, independentemente do motivo que a levou à prática da transgressão, que, segundo a interessada, teria sido uma interpretação equivocada da legislação tributária, aspecto que é irrelevante frente ao mandamento insculpido no art. 136 do CTN, verbis:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Assim, é forçoso concluir que sendo as alegadas compensações inexistentes no mundo jurídico, agiu corretamente a fiscalização ao efetuar a glosa dos valores indevidamente deduzidos nas declarações de ajuste anual como estimativas extintas por compensação e proceder ao refazimento do cálculo de apuração das exações.

Diante disso, afigura-se vazia a tentativa da impugnante de intentar suprir a falta de apresentação tempestiva de PER/DCOMP, providenciando a formalização dos documentos anexados à petição, transmitidos em 24/05/2012 e 29/05/2012, depois da ciência do auto de infração, ocorrida em 03/05/2012, diante do que dispõe o art. 138, parágrafo único, do CTN, c/c o art. 7º, § 1º, do Dec. nº. 70.235, de 1972, verbis:

CTN:

Art. 138 (...)

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.(g.n.o.)

Dec. nº. 70.235, de 1972:

Art. 7º (...)

.....
§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. (g.n.o.)

Há de se convir que, diante das determinações legais que afastam a possibilidade de o sujeito passivo praticar atos espontâneos desde o intróito do procedimento fiscal, depois de lavrado e cientificado o auto de infração, constituindo crédito tributário que teve como causa motivadora a constatação da falta de adimplemento das estimativas mensais devidas de IRPJ e CSLL, é inadmissível que se acolha PER/DCOMP que tem por escopo extinguir por compensação as estimativas mensais cujo inadimplemento deu azo à autuação, o que equivaleria a cancelar uma confissão inválida por sua extemporaneidade.

No que se refere às folhas de Razão Analítico juntadas à peça impugnativa no Anexo I (fls. 258/457), a movimentação da conta 112.050.333 ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA (01/01/2006 a 31/12/2010) retrata a apuração de saldo de período anterior (2006) e o posterior aproveitamento desse saldo a título de compensação.

Quanto ao saldo negativo apurado no ano-calendário de 2006, não cabe questionar sua existência ou exatidão, tendo em vista que a apreciação desse aspecto dar-se-ia no momento em que a administração tributária analisasse o reconhecimento do direito creditório em PER/DCOMP apresentado com sua utilização, procedimento que, repita-se, não foi adotado pelo sujeito passivo no momento oportuno. No tocante à contabilização de posteriores compensações, utilizando o saldo apurado, essas compensações legalmente não existem, precisamente pela ausência de apresentação tempestiva de PER/DCOMP, como também foi exposto anteriormente.

Por sua vez, aos registros efetuados na rubrica 112.040.328 IRPJ A RECUPERAR, que espelham as retenções na fonte ocorridas no período de 01/01/2006 a 31/12/2006, que integram a apuração do saldo negativo daquele ano-calendário, igualmente não cabe questionar o valor apurado, o que seria feito na análise de PER/DCOMP cujo saldo negativo fosse composto por essas retenções, que, volta-se a repetir, não foi apresentado.

Em suma, para a validade jurídica da compensação, após o advento do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, é condição sine qua a transmissão do PER/DCOMP, naturalmente que ao abrigo da espontaneidade, e, na DCTF, por sua vez, elo sujeito passivo devem ser informados o valor do débito e sua extinção pela compensação efetuada, o que no caso em tela não aconteceu.

Por fim, diante de todo o exposto, um último detalhe que não se pode passar despercebido é que, por sua absoluta inépcia, os PER/DCOMP n.ºs. 04816.89818.240512.1.3.028504 e 02418.13604.290512.1.3.03.4141, atualmente em análise, devem ter seu processamento interrompido e serem cancelados.

Por sua vez, a recorrente, em reforço à impugnação inicial, argumenta em síntese:

Ora, justamente por isto não se pode dar guarida a pretensão fiscal, porquanto sabidamente a **preterição de procedimento formal não pode gerar tributo.**

Se a Recorrente efetuou a compensação dos valores lançados na DIPJ com saldos negativos de IRPJ e CSLL dos anos anteriores, não pode o auto de infração exigir aquilo que já foi extinto

Equivocou-se no procedimento, realizando a compensação nas DCTFS ao informar os saldos zerados das estimativas de IRPJ e CSLL nos meses de Janeiro e novembro de 2008 e março e maio de 2009.

Mas o crédito tributário decorrente dos saldos negativos **é verificado na DIPJ do ano calendário de 2006,** conforme fora anexado, sem utilização no ano-subseqüente - 2007.

Logo, o crédito fora utilizado para compensação no ano de 2008 e 2009, apenas havendo um **erro de procedimento** quando se usou a DCTF para apresentar os saldos zerados ao invés de se utilizar a DECOMP.

Não obstante, em relação ao ano de 2008, **a empresa apresentou as DECOMP anexas com vistas a suprir tal equívoco procedimental.**

Quanto ao ano de 2009, tem-se o razão acostado aos autos onde se comprovou que os lançamentos contábeis na conta

112.050.333 e 114.040.328, 112.050.332 e 112.040.324, demonstram os pagamentos de IRPJ e CSLL que compõem os saldos negativos, bem como os valores de IRRF retidos pela prestação de serviços ao Poder Público.

Nesse sentido, não há dúvidas quanto ao direito da Impugnante, ora Recorrente, com supedâneo no Art. 6º da Lei nº 9.430/96:

'Art. 6º

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

I- pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no § 2º;

II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.'

Por outro lado, sobre a possibilidade de se efetuar lançamento de tributo declarado em DCTF como compensado, tem-se a observar que a partir do exercício 1997, a Declaração de Tributos e Contribuições Federais, DCTF, passou a conter também as diversas formas de extinção da obrigação tributária, onde se observa a possibilidade da compensação

Tal disciplina veio na Instrução Normativa nº 73/96:

"Art. 7º A DCTF deverá conter as seguintes informações, relativas ao trimestre de competência: XI - compensações;"

Não se olvide que desde o ano de 2002 o procedimento correto para a compensação de tributos é a apresentação da PER DECOMP.

Mas mesmo a IN 255/2002, novamente refere à compensação em DCTF:

Art. 8º - Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

...

§ 2º Os saldos a pagar relativos ao IRPJ e à CSLL das pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real, apurados manualmente, serão objeto de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas na DCTF e na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

§ 3º Os débitos apurados em procedimentos de auditoria interna, inclusive aqueles relativos às diferenças apuradas decorrentes de informações prestadas na DCTF sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade indevidas ou não comprovadas serão enviadas para inscrição em Dívida Ativa da União, com os acréscimos moratórios devidos.

Ou seja, a Recorrente interpretou erroneamente a norma de procedimento, equivocando-se tão somente quanto ao processo

de informação do ato, o que não pode macular seu direito em face da verdade material.

Não há que se mudar o decidido pela DRJ/BSB. Com o advento do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, a transmissão da Declaração de compensação antes do início de qualquer procedimento de fiscalização torna-se condição necessária à compensação de valores decorrentes de direitos creditórios.

Por conseguinte, pelos fundamentos destacados da decisão em primeira instância, NEGOU provimento ao presente recurso.

II – IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO SOBRE VALORES JÁ CONSTANTES DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

Segundo os fundamentos da decisão em primeira instância:

A propósito da argumentação sustentada pela interessada neste item da defesa, pugnano pelo cancelamento das exações cujos valores constam informados em suas DIPJ, é certo que o art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, invocando no texto impugnativo, foi editado com a seguinte redação:

Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito. (g.n.o.)

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

É, portanto, com espreque no mandamento expreso no § 1º do dispositivo em destaque que a impugnante fundamenta seu entendimento, amparando-se ainda em decisão proferida pelo então Conselho de Contribuintes, cuja ementa colaciona ao lado de fragmento do voto condutor do Acórdão.

A esse respeito, não há dúvida que a competência para dispor sobre obrigações acessórias relativas a tributos administrados pela RFB foi originariamente conferida ao Ministro da Fazenda, consoante a dicção do caput do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, anteriormente transcrito.

Posteriormente, com o advento da Medida Provisória nº 1.788, de 29 de dezembro de 1998, em seguida convertida na Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, o art. 16 desta norma revogou aquela disposição primitiva, outorgando a referida competência à RFB, ao estampar a seguinte redação:

Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável. (g.n.o.)

Não é demasiado destacar que o novo dispositivo revogou tacitamente o anterior, por força da prevalência da vigência da norma posterior, proclamada no art. 2º e 1º do Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942 (Lei de Introdução ao Código Civil), verbis:

Art. 2º Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

§ 1º A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

Assim, até o ano de 1998, sob o pálio do § 1º do art. 5º precitado Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, a obrigação acessória denominada Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica – DIRPJ configurou instrumento de confissão de dívida dos débitos nela informados, apto para lastrear inscrição em dívida ativa da União, independentemente de lançamento de ofício, na forma do § 2º do mesmo artigo.

A DIRPJ, entretanto, foi extinta por meio ao art. 6º da Instrução Normativa SRF nº 127, de 1998, cujo art. 5º instituiu a Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, sem, contudo, conferir a esta o status de confissão de dívida, corroborando esta assertiva o fato de que, em seu recibo de entrega, a expressão “a declaração constitui confissão de dívida” que ostentava a DIRPJ foi substituída por “as informações correspondem à expressão da verdade”.

Qualquer dúvida que ainda pudesse ser suscitada em relação da matéria sob apreciação foi dissipada com a edição da Instrução Normativa SRF nº 14, de 2000, que, alterando o texto do art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 077, de 1998, que passou a ter a seguinte redação:

Art. 1º Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes da declaração de rendimentos das pessoas físicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União.”

Não há necessidade de maior escólio para concluir que, com certeza, pelo menos a partir da vigência da Instrução Normativa SRF nº 14, de 2000, não estando a DIPJ contemplada com o

efeito conferido pelo dispositivo em destaque, por não constar expressamente em sua redação, não configura instrumento de constituição de crédito tributário, o que reclama a formalização de lançamento de ofício mediante a lavratura de auto de infração para aqueles débitos de IRPJ e CSLL que não tenham sido objeto de confissão espontânea manifestada tempestivamente pela pessoa jurídica em DCTF e/ou PER/DCOMP.

Por fim, mais uma vez se constata que não se coaduna com o caso concreto sub examine o julgado do então 1º Conselho de Contribuintes vazado no Acórdão em cuja ementa se escora a impugnante, eis que o recurso provido se reporta a fatos geradores ocorridos de 1997 a 1999, antes da vigência da Instrução Normativa SRF nº. 14, de 2000.

(...)

Em suma, ainda que na DIPJ o contribuinte haja informado a apuração de débitos fiscais, estes devem ser lançados de ofício se não foram objeto de confissão espontânea em DCTF e/ou PER/DCOMP, como se verifica no presente litígio, tendo em vista a natureza meramente informativa da DIPJ.

Sobre esse ponto, argumenta, em síntese, a Recorrente:

*Isso porque em relação ao débito declarado, é **desnecessário lançamento de ofício**, a teor do que preleciona o Art. 5º do Decreto nº 2.124/84:*

"Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e 'dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065. de 26 de outubro de 1983.

§ 3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.968. de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065. de 26 de outubro de 1983."

Breve leitura do artigo acima transcrito é suficiente para se concluir que o valor reconhecido na declaração de rendimentos observada pela Culta fiscalização é documento suficiente para ter-se o crédito tributário como constituído, sendo desnecessário o lançamento de ofício realizado.

Não merece reparos a decisão em primeira instância, eis que os débitos constantes da Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, desde 1999, não constituem instrumento de confissão de dívida, conforme o disposto na Instrução Normativa SRF nº. 127, de 1998.

Adoto os fundamentos destacados pela DRJ/BSB para NEGAR provimento ao presente recurso.

III – APLICAÇÃO DA MULTA MORATÓRIA A QUE SE REFERE O ART. 5º, §2º, DO DECRETO Nº 2.124, DE 1984:

Fundamenta o voto condutor do Acórdão da DRJ/BSB sobre esse tema:

A respeito da argumentação de que a única cominação impositiva na situação sob análise seria a multa de mora, a teor do comando contido no § 2º do art. 5º do Decreto-Lei nº. 2.124, de 1984, não há dúvida que a regra estatuída pelo dispositivo invocado pela impugnante permanece vivida, porém sua aplicação alcança aqueles débitos que tenham sido objeto de confissão de dívida expressa em obrigação acessória com esse efeito, tempestivamente apresentada.

No presente recurso, argumenta a Recorrente:

*Ora, se há o lançamento com base na Declaração de Rendimentos, a **única cominação possível** à espécie é a incidência de multa moratória, o que inclusive vem expressamente considerado no §2º do já reproduzido Art. 5º do Decreto nº 2.124/84:*

"Art. 5º...

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º, do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

*Ou seja, considerando-se ter havido lançamento **com base na DIPJ**, haverá a incidência **unicamente** da multa de mora, afastando-se as demais cominações registradas no auto de lançamento.*

Nesse ponto, adoto a fundamentação destacada da decisão em primeira instância. Como visto, os débitos imputados à Recorrente não foram objeto de confissão de dívida expressa em obrigação acessória com esse efeito, não se aplicando a hipótese do § 2º do

art. 5º do Decreto-Lei nº. 2.124, de 1984. A sanção aplicável ao caso rege-se pela Lei nº. 9.430, de 1996, uma vez que houve lavratura de auto de infração.

Portanto, NEGOU provimento ao presente recurso.

IV – DA IMPOSSIBILIDADE DA MANUTENÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO E DA MULTA ISOLADA CONCOMITANTEMENTE:

A decisão em primeira instância fundamenta a concomitância nos seguintes termos:

Quanto aos protestos da impugnante contra a aplicação da multa isolada, após o encerramento do ano-calendário e pretensa concomitância com a multa proporcional sobre o imposto e a contribuição apurados no procedimento de ofício, a dicção do art. 44 da Lei nº. 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº. 11.488, de 2007, disciplina as penalidades da espécie nos termos de seus incisos I e II “b”, reproduzidos no capítulo precedente.

(...)

Também não há concomitância entre esta penalidade, que incide sobre as estimativas mensais não recolhidas, e a multa de ofício que incide sobre a insuficiência de recolhimento do tributo ou contribuição apurados no encerramento do ano-calendário, pois as causas motivadoras das sanções previstas na legislação são distintas, assim como independentes suas bases de cálculo.

Nestes aspectos, embora respeitando eventual juízo divergente emitido pela instância recursal a respeito da matéria, os decisórios daquele Colegiado, mencionados pela interessada em sua petição, se aplicam estritamente às demandas em razão das quais foram proferidos, não possuindo eficácia normativa por inexistência de lei que lhes atribua tal efeito, como exige o CTN no art. 100, inciso II, in fine:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

.....
II as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa; (g.n.o.)

Sobre esse ponto, argumenta a Recorrente, citando decisões do Conselho de Contribuintes:

*Como se pode observar da remansosa jurisprudência do Conselho, é inadmissível a **concomitância das multas isolada e de ofício** sobre a mesma base de cálculo da penalidade, o que na espécie se verifica.*

O Termo de Verificação que é parte integrante do auto impugnado traz na tabela “6” do item “II” a incidência da multa

isolada em 50% sobre o valor das estimativas de IRPJ e CSLL colhidas da declaração de rendimentos.

Já o item 001 da descrição dos fatos e enquadramento legal Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica traz a mesma base apurada das estimativas do ano de 2008 e 2009 de IRPJ e CSLL, com a aplicação da multa de ofício de 75%.

*Nesse passo, deve ser afastada essa dupla penalidade aplicada ao contribuinte, razão pela qual **é incabível a multa isolada** aplicada sobre a mesma base estimada em que se fez incidir multa de ofício.*

Conforme a análise do item precedente, a sanção administrativa em caso de lançamento de ofício encontra-se na Lei nº. 9.430, de 1996. Início o voto pela transcrição do disposto no art. 44 da Lei:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) **sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição** nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*II- de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, **sobre o valor do pagamento mensal:***

a) (...)

*b) na forma do art. 2º desta Lei, **que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.** (negritei).*

Conforme a página 8 do DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA IMPOSTO SOBRE A RENDA PESSOA JURÍDICA e a página 17 do DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO, trata-se de bases de cálculo da multa do inciso I do art. 44 da Lei distinta daquelas do inciso II do mesmo artigo constantes do Termo de Verificação Fiscal.

Sobre a multa de ofício e a multa isolada, leciona Paulo de Barros Carvalho (*in Curso de Direito Tributário*, São Paulo: Saraiva, 2013, 25ª ed. pp 489 a 491):

Multa de ofício é expressão que indica o procedimento para a constituição do conseqüente sancionatório: lançamento de ofício. Nesta medida, significa simplesmente que é uma espécie de sanção aplicada pela Autoridade Administrativa mediante lançamento de ofício ou Auto de Infração ou Imposição de Multa.

(...)

Multa isolada é o nome que se dá ao procedimento sancionatório que, como o próprio nome indica, isoladamente exige a multa por algum motivo que a lei determina. Trata-se de atributo que qualifica a forma de exigência da multa pelo Fisco. Assim, exemplificando, a multa será cobrada isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto em lei. Esta é a hipótese do inciso II do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96...

Em linha de princípio, entende-se por isolada a multa aplicada mediante cobrança tão só do valor, a título de penalidade. Agora, há que se tomar nota de que tais espécies, em regra, serão também de ofício, em decorrência do procedimento a que se submetem, e, punitiva, em razão do seu específico intuito regulatório.

Ainda na amplitude da providência de se caracterizar a multa isolada no âmbito do sistema tributário, vale a lembrança de que, em face da sua própria natureza punitiva e de ofício, é inadmissível a sua exigência cumulativa com outra multa de ofício. Nesses termos, é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais que consignou a exegese, no Acórdão CSRF/01-05.511, e em outros julgados do Conselho de Contribuintes.

No caso, a cobrança do IRPJ e da CSLL, tributos cobrados após o encerramento do ano-calendário, juntamente com a multa de ofício de 75%, retira a eficácia da multa isolada de 50% sobre as estimativas não recolhidas, uma vez que, após o encerramento do ano-calendário, referida exação só poderia subsistir se houvesse pagamento dos tributos após o vencimento do prazo previsto em lei ou informação de prejuízo fiscal em DCTF, antes do início de procedimento de fiscalização com a finalidade de cobrar o IRPJ e a CSLL. Esta seria a razão de cobrança da multa de 50%, mesmo havendo prejuízo fiscal apurado ao final do ano-calendário.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais já se pronunciou sobre a concomitância por meio do Acórdão nº 9101001.547, com a seguinte ementa:

MULTA ISOLADA — FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 preceitua que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sobre base estimada ao longo do ano. A jurisprudência da CSRF consolidou-se no sentido de que não cabe a aplicação da multa isolada após o encerramento do período. Ante esse entendimento, não se sustenta a decisão que mantém a exigência da multa sobre o valor total das estimativas não recolhidas.

No voto condutor desse Acórdão, de relatoria do Ilustre Conselheiro Valmir Sandri, destacam-se os seguintes fundamentos:

A jurisprudência desta Câmara Superior consolidou-se no sentido de que as duas condutas (antecipação e ajuste), embora

distintas, estão materialmente ligadas, eis que o cálculo do valor estimado repercute na apuração do ajuste ao final do período. Nesse passo, a primeira conduta (o dever de antecipar), só existe antes do encerramento do período de apuração, e apenas até esse termo seu descumprimento será alcançado pela penalização. Após o encerramento do período, a conduta exigível é o dever de apurar e pagar o tributo devido no ajuste.

Dessa inteligência da norma resulta que, encerrado o ano-calendário, não mais existe o dever de antecipar, e assim, a multa pelo descumprimento do dever de pagar o tributo só incide sobre a diferença entre o tributo devido no período e o já pago (quer sobre forma de estimativas, quer sobre forma de ajuste).

Pelas razões expostas, em que pesem os argumentos do Acórdão da DRJ/BSB, DOU PROVIMENTO ao presente recurso para cancelar a multa isolada de que trata o inciso II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996.

V – IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA APÓS O ANO-CALENDÁRIO:

Fundamenta a decisão em primeira instância:

Assim, acerca da alegada impossibilidade de imposição da multa isolada após o encerramento do ano-calendário, não faz a Lei nº. 9.430, de 1996, em seu art. 44, qualquer ressalva no sentido de que a penalidade tenha aplicação adstrita ao curso do ano-calendário; ao contrário, admite que a aplicação é cabível ainda quando se verifique a apuração de prejuízo fiscal ou base negativa da contribuição social, os quais, evidentemente, só são conhecido após o encerramento do período.

Sobre o assunto argumenta em síntese a Recorrente, citando jurisprudência administrativa:

O Conselho de Contribuintes e a Câmara Superior de Recursos Fiscais têm firmada posição no sentido que tal fato é mero descumprimento de obrigação

Pelas razões expostas no item anterior, DOU PROVIMENTO ao presente recurso para cancelar a multa isolada de que trata o inciso II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996.

VI – INAPLICABILIDADE DA MULTA REGULAMENTAR:

Nesse ponto, fundamenta o Acórdão recorrido:

Acerca dos protestos tecidos impugnante contra a multa regulamentar aplicada em auto de infração próprio, oportuniza-se primeiramente esclarecer que a penalidade em questão não caracteriza bis in idem, como conceitua a interessada, porque não incide sobre a mesma base impositiva que deu origem ao crédito tributário, haja vista que o fato gerador da penalidade em questão nasce da inexecução de uma obrigação tributária

acessória, enquanto que as demais infrações são oriundas do descumprimento de uma obrigação tributária principal.

Esta distinção entre as obrigações tributárias do sujeito passivo é bem realçada na redação do art. 113 e §§ 1º e 2º do CTN, verbis:

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

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

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Em suma, para o descumprimento de obrigações tributárias de naturezas distintas, a legislação fixou penalidades que guardam a respectiva distinção e autonomia.

Assim é que, independentemente das multas proporcionais de que trata o art. 44 da Lei n.º. 9.430, de 1996, que incidem sobre a obrigação tributária principal, a Lei n.º.10.426, de 2002, em seu art. 7º, inciso IV (incluído pela Lei n.º. 11.051, de 2004), estabeleceu a seguinte sanção pecuniária para as incorreções ou omissões ocorridas nas obrigações tributárias acessórias que discrimina no caput:

*Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica- DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais- DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte- DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais- Dacon, nos prazos fixados, **ou que as apresentar com incorreções ou omissões**, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas: (g.n.o.)*

.....

IV- de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

Em segundo plano, verificadas as incorreções ou omissões, pouco importa o motivo que lhe deu causa para que o fato constatado caracterize infração à legislação tributária, que, como dito anteriormente, é de natureza objetiva, nos termos do art. 136 do CTN, reproduzido linhas atrás.

Sustenta o presente recurso:

No caso em questão também merecem canceladas! as multas regulamentares aplicadas por cada fato.

Primeiramente por se tratar de um bis in idem, haja vista que aplicada a mesmo fato que deu origem a crédito tributário.

Segundo, porque as multas são aplicadas a supostos erros de informação, que como já se defendeu anteriormente, são inexistentes frente a verdade material.

Com efeito devem ser canceladas as multas regulamentares aplicadas.

Não há o que se reparar na decisão da DRJ/BSB, cujos fundamentos acima destacados adoto de plano para NEGAR provimento ao presente recurso.

VII – IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA:

Sobre esse tópico fundamenta o Acórdão recorrido:

Entende a impugnante que os juros previstos no art. 61, § 3º, da Lei nº.9.430, de 1996, pela própria dicção do dispositivo, teria sua incidência limitada aos tributos e contribuições administrados pela RFB, não alcançando as multas acaso adimplidas após o vencimento.

A propósito, o caput do dispositivo legal em comento enuncia o seguinte comando em sua redação:

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. (g.n.o.)

Portanto, na interpretação da defendente, o termo decorrente utilizado pelo legislador na redação do dispositivo tem significado adstrito aos próprios tributos e contribuições, o que deixaria as penalidades fora do alcance da incidência dos juros de mora, o que não é exato.

Na realidade, vocábulo decorrente inserido no texto tem a conotação de relacionado aos tributos e contribuições, assim como é a multa, que invariavelmente decorre do descumprimento de uma obrigação tributária principal ou acessória. Não cabe interpretá-lo como significando a natureza de tributos e contribuições, pois, nesta acepção, a inserção do vocábulo decorrente no texto legal seria dispensável, e, como é cediço, a lei não contém palavras inúteis.

Ainda neste sentido, recorrendo à interpretação sistemática, não é admissível dar à lei ordinária interpretação dissonante com a legislação complementar (de hierarquia superior) que rege as normas gerais sobre a matéria, e, no que tange à incidência dos juros de mora, assim dispõe o art. 161 do CTN, que tem o status de lei complementar em nosso ordenamento jurídico:

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. (g.n.o.)

Em suma, o crédito referido no dispositivo em destaque do CTN compreende não só o tributo ou contribuição como também a penalidade pecuniária, que são objeto da obrigação tributária principal (CTN, art. 113, § 1º), e, conseqüentemente, do crédito tributário, que tem a mesma natureza daquela.

Por fim, afirma a impugnante que na linha de seu entendimento haveria posicionamento firmado pelo CARF, mas não identifica que aresto seria esse. Ao contrário, há muito a jurisprudência do então 1º Conselho de Contribuintes ratifica o entendimento aqui exposto, como se depreende dos Acórdãos encimados pelas seguintes ementas:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, após o seu vencimento, está prevista pelos artigos 43 e 61, § 3º, da Lei 9.430/96. (Acórdão 10322.917 Data da Sessão: 02/03/2007)

JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE MULTA DE OFÍCIO TAXA SELIC.

A multa de ofício integra a obrigação tributária principal, e por conseguinte, o crédito tributário, sendo legítima a incidência dos juros de mora calculados com base na taxa Selic desde o mês subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês do pagamento. A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios calculados com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, além de amparar-se em legislação ordinária, não contraria as normas balizadoras contidas no Código Tributário Nacional". (Acórdão 10515211 Data da Sessão: 07/07/2005)

Por sua vez, argumenta-se nas razões do presente recurso, em síntese:

A previsão legal para a incidência dos juros encontra base legal no Art. 61 § 3º da Lei nº 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.

...

§ 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 subseqüente ao vencimento do prazo até o

mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento."

*Como se vê não há previsão legal para fazer incidir **juros sobre a multa**, mas somente sobre o débito decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, na forma do Caput.*

Entendo necessária para o deslinde da controvérsia sobre a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício uma breve abordagem sobre a natureza jurídica destes institutos no direito tributário.

Sobre a multa de ofício, valho-me da seguinte lição do Professor Luciano Amaro (*in Direito Tributário Brasileiro*, São Paulo: Saraiva, 19ª ed., p. 458):

Ai é que se põe a noção de infração, traduzida numa conduta (omissiva ou comissiva) contrária ao direito.

(...)

No direito tributário, a infração pode acarretar diferentes conseqüências. Se ela implica falta de pagamento de tributo, o sujeito ativo (credor) geralmente tem, a par do direito de exigir coercitivamente o pagamento do valor devido, o direito de impor uma sanção (que há de ser prevista em lei, por força do princípio da legalidade), geralmente traduzida num valor monetário proporcional ao montante do tributo que deixou de ser recolhido. Se se trata de mero descumprimento de obrigação formal ("obrigação acessória", na linguagem do CTN), a conseqüência é, em geral, a aplicação de uma sanção ao infrator (também em regra configurada por uma prestação em pecúnia). Trata-se das multas ou penalidades pecuniárias, encontradas não apenas no direito tributário, mas também no direito administrativo em geral, bem como no direito privado.

Portanto, a multa de ofício representa a sanção pelo descumprimento do dever legal de pagar o tributo.

Por sua vez, os juros moratórios decorrem da demora por parte do devedor em adimplir a obrigação. Sobre o tema, leciona o Dr. Glauber Moreno Talavera (*in Aspectos jurídicos controversos dos juros e da comissão de permanência*, São Paulo: Revista dos Tribunais, p. 128):

Em síntese apertada, os juros moratórios consistem no montante previamente fixado ou apurado mediante aplicação de um percentual sobre o valor do principal, estipulado contratualmente ou decorrente da lei, devido pelo contraente que não adimpliu as obrigações assumidas no ato da celebração da avença.

(...)

Por conseguinte, na hipótese de incidirem juros moratórios sobre a multa de ofício, estes necessitam de expressa previsão legal, uma vez que fazem aumentar o valor da

multa e esse aumento há de possuir amparo legal em obediência ao inciso XXXIX, do art. 5º, da Constituição de 1988.

O STJ tem o seguinte entendimento sobre esse tema:

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.335.688 - PR (2012/0153773-0)

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.(g.n.o)

2. Agravo regimental não provido.

Na mesma linha de raciocínio, esta Turma já se pronunciou sobre a controvérsia, por meio do Acórdão nº 1202000.972, com a seguinte ementa:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. SELIC.

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.(g.n.o)

Pela clareza dos fundamentos deste Acórdão, peço vênica para transcrevê-los:

Voto Vencido

*Conselheiro **Geraldo Valentim Neto, Relator***

(...)

Por fim, acerca da incidência dos juros sobre o valor exigido a título de multa de ofício, merece ser acolhida a alegação da Recorrente, consoante entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Vejamos:

"RECURSO ESPECIAL – CONHECIMENTO. Não deve ser conhecido o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional quando inexistir similitude fática entre o acórdão paradigma e o acórdão recorrido.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO – INAPLICABILIDADE – Os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa de ofício

aplicada.” (CSRF, 1ª Turma, Acórdão nº 910100.722, data: 08.11.2010)(g.n.o)

Neste mesmo sentido, são vários os acórdãos deste E. Conselho.

Vejamos:

[...] **JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.** A Lei 9,430/96 não prevê a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. O art. 161, § 1º, que se subordina ao caput, prevê supletivamente a aplicabilidade de juros de mora à taxa de 1% ao mês. **O art. 161, caput, do CTN prevê a incidência de juros de mora antes de imposição das penalidades cabíveis.** Sobre a multa de ofício são inaplicáveis juros de mora. [...] (CARF 1ª Seção / 3a. Turma da 1a. Câmara / ACÓRDÃO 110300.193 em 18/05/2010 / Publicado no DOU em: 14.03.2011)(g.n.o)

[...] **INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO INAPLICABILIDADE**

Não incidem os juros com base na taxa Selic sobre a multa de ofício, vez que **o artigo 61 da Lei n.º 9.430/96 apenas impõe sua incidência sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições. Igualmente não incidem os juros previstos no artigo 161 do CTN sobre a multa de ofício.**(1º Conselho de Contribuintes / 1ª Câmara / ACÓRDÃO 10196.523 em 23.01.2008 / Publicado no DOU em: 11.12.2008)(g.n.o)

[...] **JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO INAPLICABILIDADE**

Os juros com base na taxa Selic não devem incidir sobre a multa de ofício, vez que o artigo 61 da Lei nº 9.430/96 apenas impõe sua incidência sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições. Igualmente, não incidem os juros previstos no artigo 161 do CTN sobre a multa de ofício. As polêmicas e controvérsias sobre esse assunto vem de longa data, o que já fragiliza a tese em favor da incidência, pois, **tratando-se de norma punitiva, com implicação direta na dimensão da pena, não poderia o texto legal dar margem a tantas dúvidas. No âmbito das normas jurídicas de natureza punitiva, nenhuma pena, via de regra, vai sendo agravada com o decurso do tempo. Para que isso pudesse ocorrer (juros sobre a multa/penalidade), a Lei deveria ser muito clara a respeito, o que não se verifica no texto normativo vigente.** (CARF 1ª Seção / 2ª Turma Especial / ACÓRDÃO 180200.599 em 03/08/2010 / Publicado no DOU em: 28.03.2011)(g.n.o)

Voto Vencedor

Conselheira **Viviane Vidal Wagner**, Redatora designada

A discordância do voto do ilustre relator limita-se à questão da incidência dos juros de mora sobre a multa do ofício, na qual restou vencido, em que pese os argumentos expendidos e a clareza do seu raciocínio.

Ocorre que a matéria tem sido objeto de julgamento reiterado neste e em outros colegiados, em sentido oposto, podendo ser referidos os acórdãos abaixo:

JUROS SOBRE MULTA — sobre a multa de ofício devem incidir juros a taxa Selic, após o seu vencimento, em razão da aplicação combinada dos artigos 43 e 61 da Lei nº 9.430/96. (Acórdão 120200.138, de 30/07/2009. Relator Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes).

JUROS SOBRE MULTA. A multa de ofício, segundo o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430/96, deverá incidir sobre o crédito tributário não pago, consistente na diferença entre o tributo devido e aquilo que fora recolhido, Não procede o argumento de que somente no caso do parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 é que poderá incidir juros de mora sobre a multa aplicada. Isso porque a previsão contida no dispositivo refere-se à aplicação de multa isolada sem crédito tributário, Assim, nada mais lógico que venha dispositivo legal expresso para fazer incidir os juros sobre a multa que não torna como base de incidência valores de crédito tributário sujeitos à incidência ordinária da multa. (Acórdão 140100.155, de 28/01/2010. Relator Conselheiro Antonio Bezerra Neto).

Deste colegiado, pode ser referido o Acórdão nº 120200756, de 12/04/2012, cujo voto vencedor foi prolatado por esta relatora no seguinte sentido:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Igualmente, aqui, cabe utilizar os mesmos fundamentos registrados por esta relatora no voto vencedor do acórdão nº 9101.00539, de 11/03/2010, em que a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais manteve a incidência dos juros de mora, devidos à taxa Selic, sobre a multa de ofício. Os fundamentos podem ser sintetizados assim:

(i) 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;

(ii) todavia, uma norma não deve ser interpretada isoladamente dentro do sistema tributário nacional, já que interpretar uma norma é interpretar o sistema inteiro: qualquer exegese comete, direta ou obliquamente, uma aplicação da totalidade do direito.” (Juarez Freitas, 2002, p.70);

como se viu, 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, consoante 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."

(xv) a partir de abril de 1995, tem-se a taxa Selic, instituída pela Lei nº 9.065/95, na cobrança do crédito tributário, entendimento esse vinculante desde a edição da Súmula CARF nº 5 ("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").

Adotando a linha de raciocínio acima exposta, do ilustre Conselheiro Claudemir Rodrigues Malaquias prolatou o voto vencedor no Acórdão nº 910101.191, da sessão de 17 de outubro de 2011 da mesma 1ª Turma da CSRF.

Mais recentemente, a 1ª Turma da CSRF manifestou-se no mesmo sentido, como se extrai do Acórdão nº 9101001.474, de 14 de agosto de 2012:

Assunto: Juros de mora sobre multa de ofício.

*A melhor exegese da remissão feita pelo **caput** do art. 30 aos débitos referidos no art. 29, ambos da Lei nº 10.522/02, leva à conclusão que alcança todos os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, inclusive os relativos à multa de ofício.*

O redator designado, o ilustre conselheiro Alberto Pinto Júnior, ao elaborar o voto vencedor naquele caso, acrescentou os seguintes argumentos:

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

"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

....."

Note-se que o termo crédito no caput do art. 161 vem desacompanhado do adjetivo "tributário", o que deixa clara a intenção do legislador de, nele, incluir também multas (ad valorem ou específicas). A mesma preocupação teve o legislador nos §§ 1º e 3º do art. 113 do CTN, pois, ao dispor que a penalidade se converte em obrigação qualificou apenas com o

adjetivo principal (obrigação de dar), mas não com o adjetivo "tributário". Tal cuidado Por sua vez, não procede a alegação da contribuinte de que a expressão "sem prejuízo de outras penalidades cabíveis" levaria à conclusão de que a multa de ofício (punitiva) não estaria contida no termo "crédito". Ora, a referida expressão autoriza o legislador ordinário a criar multas de caráter moratório, pois, da simples leitura do dispositivo, verifica-se que a penalidade ali tratada tem como causa apenas a impontualidade. Daí porque toda a argumentação do contribuinte está correta, mas apenas no que tange à multa de mora.

Realmente, à luz do caput do art. 161 do CTN não incidem juros de mora sobre multa de mora, logicamente, quando for o caso de sua aplicação. Agora, quanto à multa de ofício, cuja causa não reside na mera impontualidade, esta compõe o crédito devido e, por consequência, sofre a incidência dos juros de mora.(...)

Destarte, entendem o STJ e o voto vencedor da decisão administrativa que a multa de ofício faz parte do termo "crédito" constante do art. 161, caput, do CTN, e do termo "débito" no art. 61, caput e §3º, da Lei nº 9.430, de 1996, e que, por isso, sofre incidência dos juros moratórios. Em que pesem os fundamentos dessa interpretação, ousos destes discordar.

Nesse ponto, cabe, mais uma vez, transcrever os artigos naquilo que interessa à incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício:

CTN

TÍTULO III

Crédito Tributário

CAPÍTULO IV

Extinção do Crédito Tributário

SEÇÃO II

Pagamento

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.(g.n.o)

(...)

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Lei nº 9.430, de 1996.

Capítulo IV

PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO

Seção V
Normas sobre o Lançamento de Tributos e Contribuições

Auto de Infração sem Tributo

*Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de **crédito tributário correspondente exclusivamente a multa** ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.*

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Multas de Lançamento de Ofício

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

Capítulo V
DISPOSIÇÕES GERAIS

Seção IV
Acréscimos Moratórios

Multas e Juros

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. [\(Vide Decreto nº 7.212, de 2010\)](#)

§ 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. [\(Vide Lei nº 9.716, de 1998\)](#)

Observa-se, da leitura do art. 161, caput, do CTN, que, ao termo “crédito” deve ser qualificado o adjetivo “tributário”, uma vez que este artigo encontra-se inserto no Título III do CTN - CRÉDITO TRIBUTÁRIO, vedando-se, por conseguinte, a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício, a qual não faz parte do crédito tributário antes do vencimento. Este pensamento consta das lições do Professor Luciano Amaro, transcritas a seguir:

*(...) sem prejuízo da imposição de penalidades e da aplicação de medidas de garantia. **Embora o dispositivo se reporte a “crédito tributário”, ele é aplicável também às situações em que não tenha havido lançamento (...)** (op. cit p.418)*

*O Código Tributário Nacional dedicou três artigos à responsabilidade por infrações tributárias (...), reportando-se, ainda, à matéria, de modo fragmentário, noutras disposições: (...)m art. 161 (cabimento de penalidades pelo inadimplemento do dever de recolher **tributo**)(g.n.o)(op. cit. p. 467).*

A partir desta determinação da Lei de Normas Gerais Tributárias, Lei Complementar, a expressão **Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal** no art. 61, caput e §3º, da Lei nº 9.430, de 1996, Lei de rito ordinário, não inclui a multa de ofício para fins de incidência dos juros moratórios, o que guarda coerência com a hierarquia das Leis e com a interpretação dos referidos artigos à Luz dos Direitos e Garantias Fundamentais e do Sistema Tributário Nacional referidos na Constituição de 1988.

Por fim, esclarece-nos o Professor Mauro Luis Rocha Lopes (*in Direito Tributário*, 4. ed. Rio de Janeiro: Impetus, p. 266):

O cálculo dos juros em cima da multa, à evidência, agrava indevidamente a penalidade no tempo e a descaracteriza, transformando-a em instrumento de arrecadação estatal. Mutatis mutandis, é como se o condenado em processo criminal tivesse de se sujeitar ao agravamento de sua pena apenas em função da demora em se recolher ao cárcere, o que não faz o menor sentido.

Estabelece a norma geral tributária do art. 161, caput, do CTN que o crédito tributário 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, como a evidenciar que o crédito original, representado exclusivamente pelo montante do tributo não pago, figura, isoladamente, tanto como base para a contagem dos juros como para o cálculo da multa (...)

Por conseguinte, pelas razões expostas, DOU provimento ao presente recurso para excluir a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

VIII – CARÁTER CONFISCATÓRIO DAS MULTAS APLICADAS NOS PATAMARES DE 50% E 75% VEDADO PELO INCISO IV DO ART. 150 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Consta do Acórdão recorrido a seguinte fundamentação:

Realçando que não busca debater a constitucionalidade da lei, que reconhece ser matéria estranha ao foro administrativo, requer, entretanto, a observância do art. 1º do Dec. nº. 2.346, de 1997, que impõe obediência a entendimento firmado pelo STF em caráter vinculativo às esferas administrativas, e, neste aspecto, colaciona a ementa do julgamento proferido por aquela Corte Maior na Ação Direta de Inconstitucionalidade 551.

Em verdade, o caput do art. 1º do precitado citado Decreto traz em sua redação o seguinte mandamento:

*Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, **obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.** (g.n.o.)*

Assim, pela redação da parte final do texto, ficou determinado expressamente que, para as decisões do STF reportadas no dispositivo passarem a vincular a esfera administrativa federal, há que se cumprir os procedimentos estabelecidos no ato do Poder Executivo sob enfoque.

Pois bem, na esteira deste comando, o art. 4º. do mesmo Decreto, disciplinando os procedimentos a serem observados na esfera da Fazenda Nacional, estatui o seguinte:

Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. (g.n.o.)

(...)a partir do julgamento do STF trazido à baila pela impugnante, e, aliás, nem poderia havê-lo, pois a ADI mencionada na peça de defesa diz respeito especificamente a disposição transitória contida na Constituição do Estado do Rio de Janeiro, como é perceptível pela leitura do trecho negrito do título da ementa do r. Acórdão:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. §§ 2.º E 3.º DO ART. 57 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. FIXAÇÃO DE VALORES MÍNIMOS PARA MULTAS PELO NÃO RECOLHIMENTO E SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS ESTADUAIS.

Recorre a impugnante na forma a seguir transcrita, em síntese:

*Cumpra também rechaçar o manifesto descabimento da multa aplicada nos patamares de **50% e 75%**, uma vez que esta se*

afigura confiscatória, o que é vedado pelo inciso IV do artigo 150 da Carta Constitucional.

Vale dizer que não está a Impugnante a buscar debate sobre a constitucionalidade da lei, que sabidamente é matéria estranha a esfera administrativa.

O que busca a Recorrente é ver aplicada a dicção do Art. 1º do Decreto nº 2.346/97 que impõe a obediência a entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal em caráter vinculativo às esferas administrativas.

(...)

Assim, há de ser reconhecida a revogação das normas sancionatórias invocadas pela pessoa política pela ordem jurídica fundamental da ^coletividade instalada na 'Lex Legum' vigente, uma vez que conflita com o princípio constitucional tributário que veda o confisco, expresso no art. 150, IV, da CF/88, a merecer obediência no presente feito, por força do Art. 1º do Decreto nº 2.346/97.

Com efeito, descabida a aplicação da multa no patamar de 50% e 75% sobre a obrigação principal.

A recorrente pugna pela obediência ao disposto no art. 1º do Decreto nº 2.346, de 1997. No entanto, não há declaração de inconstitucionalidade da Lei nº 9.430, de 1996, reguladora da aplicação das multas referidas pela impugnante, para os fins do referido artigo, conforme consta dos fundamentos do Acórdão recorrido.

Destarte, NEGOU provimento ao presente recurso.

IX – IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DE JUROS MORATÓRIOS À TAXA SELIC.

Segundo os fundamentos da decisão recorrida:

A impugnante protesta contra a incidência dos juros moratórios com base na taxa Selic, aplicados com fundamento na Lei nº 9.430, de 1996, pugnando pela aplicação da taxa de 1% ao mês estabelecida no CTN.

Sua pretensão se alicerça em decisão do STJ expressa em Acórdão de voto da lavra da e. Ministra Eliana Calmon, no RESP 291257/SC, cuja ementa traz à colação.

O pleito, todavia, não tem a mínima possibilidade de acatamento, tendo em vista que, em relação às decisões judiciais, há que se considerar que seus efeitos são estritamente inter partes, sem extensão a terceiros não partícipes da lide judicial, por força do que dispõe o art. 472 do CPC, verbis:

Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. (g.n.o.)

Por sua vez, reforça os mesmos argumentos trazidos na impugnação, aduzindo em síntese:

(...)

Desta forma, ainda que se procedente fosse a autuação'inquinada, o valor pretendido jamais poderia ser determinado pela aplicação da descabida taxa de juros remuneratórios, sendo ilegal qualquer taxa superior a permitida a incidência de juros moratórios à taxa de 1% ao mês.

(...)

Resta claro de toda a abordagem, nos termos do voto proferido pela E. Ministra, que é ilegal a aplicação dos juros Selic, merecendo o acolhimento desta, mesmo em sede administrativa.

Nesse ponto, junto às razões de decidir do acórdão recorrido o enunciado nº 4 da Súmula do CARF:

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.

Portanto, NEGO provimento ao presente recurso.

Ante todo o exposto, DOU parcial provimento ao recurso voluntário somente para excluir a multa isolada e os juros moratórios sobre a multa de ofício.

Plínio

Rodrigues

Lima.