MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10166.727284/2015-31

Processo nº	10166.727284/2015-31
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**1102-001.340 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	14 de maio de 2024
Recorrente	TRAUMA SURGICAL PRODUTOS MÉDICOS E HOSPITALARES LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2012

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ.

O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2012

MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

Em se tratando de lançamento de ofício, será aplicada multa de 75% 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.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1° 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa – Presidente substituto e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fenelon Moscoso de Almeida (suplente convocado(a)), Fredy Jose Gomes de Albuquerque, André Severo Chaves e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente substituto). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Fernando Beltcher da Silva, substituído pelo conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o Acórdão n. 02-73.927 da 3ª Turma da DRJ/BHE (e-fls. 1294 e ss), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada contra lançamento de ofício, que entendeu que o sujeito passivo não efetuou com exatidão o pagamento ou recolhimento dos tributos federais. Peço a devida vênia para reproduzir o relatório constante da decisão da DRJ, que bem descreve os fatos e argumentos apresentados pelas partes (e-fls. 1294 e ss):

> Em 12/04/2016, foram lavrados os quatro autos de infração objeto deste processo, nos quais se formaliza a exigência de crédito tributário no valor total de R$ 4.827.615,85, assim discriminado:
>
> | | Principal | Juros de Mora | Multa Proporcional |
> |---|---|---|---|
> | Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) | 656.340,47 | 244.535,51 | 492.255,34 |
> | Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) | 372.538,74 | 138.781,23 | 279.404,04 |
> | Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) | 1.021.785,13 | 387.407,58 | 766.338,80 |
> | Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) | 219.904,74 | 83.395,75 | 164.928,52 |
>
> **Auto de infração de IRPJ (lucro presumido) - fls. 02/13**
>
> Segundo consta do auto de infração de IRPJ (lucro presumido), foi apurada a infração a seguir descrita:
>
> • APURAÇÃO INCORRETA DO IMPOSTO. INFRAÇÃO: FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.
>
> o Falta ou insuficiência de declaração e/ou pagamento do imposto devido, conforme relatório fiscal.
>
> o Datas dos fatos geradores: 31/03/2012, 30/06/2012, 30/09/2012, 31/12/2012. o Multa de 75%.
>
> o Enquadramento legal: arts. 518 e 841, inciso IV, do RIR/99.
>
> **Auto de infração de CSLL - fls. 14/26**
>
> Segundo consta do auto de infração de CSLL, foi apurada a infração a seguir descrita:
>
> • FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL OU DO ADICIONAL. INFRAÇÃO: FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL.
>
> o A contribuinte procedeu com inexatidão à apuração da CSLL devida e/ou não efetuou ou efetuou com inexatidão o pagamento ou recolhimento da CSLL devida, e não declarou ou declarou a menor o valor a pagar, conforme relatório fiscal.
>
> o Datas dos fatos geradores: 31/03/2012, 30/06/2012, 30/09/2012, 31/12/2012.
>
> o Multa de 75%.
>
> o Enquadramento legal: vide fls. 15/16.

Original

Auto de infração de contribuição para o PIS - fls. 27/32

Segundo consta do auto de infração de contribuição para o PIS, foi apurada a infração a seguir descrita:

• INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO. INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.

o Valor apurado conforme relatório fiscal.

o Fatos geradores ocorridos entre 31/01/2012 e 31/12/2012.

o Multa de 75%.

o Enquadramento legal: vide fls. 28.

Auto de infração de Cofins - fls. 33/38

Segundo consta do auto de infração de Cofins, foi apurada a infração a seguir descrita:

• INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO. INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS.

o Valor apurado conforme relatório fiscal.

o Fatos geradores ocorridos entre 31/01/2012 e 31/12/2012.

o Multa de 75%.

o Enquadramento legal: vide fls. 34.

Termo de verificação fiscal

Do termo de verificação fiscal lavrado pela autoridade lançadora a fls. 41/46, destacam-se as seguintes informações:

• O procedimento fiscal foi aberto com o objetivo de verificar possível falta de recolhimento de tributos relativamente ao ano-calendário de 2012, tendo em vista que a contribuinte informou na DIPJ um total de receita bruta de R$ 36.070.453,61 pelo lucro presumido, mas retificou todas as DCTFs, reduzindo a zero os tributos devidos (exceto dos meses de agosto e novembro em relação ao PIS e à Cofins).

• No dia 20/11/2014, a contribuinte tomou ciência do termo de início da ação fiscal.

• A fiscalização solicitou esclarecimentos sobre as divergências entre a DIPJ e a DCTF, conforme tabela do item 3 do termo de início a fls. 113, mas não houve manifestação da contribuinte em relação às referidas divergências.

• O sujeito passivo emitiu, no ano-calendário de 2012, notas fiscais eletrônicas de vendas no valor de R$ 37.611.798,23 e teve movimentação financeira de R$ 50.854.033,50.

• Além disso, não foi enviado o Dacon relativo ao ano-calendário de 2012.

• Com base nessas informações, utilizou-se a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) informada pela contribuinte, para confirmar o valor da receita bruta (fls. 47), e com base nela apurou-se o valor dos tributos devidos (fls. 48).

• Aplicou-se multa de 75%.

• Elaborou-se representação fiscal para fins penais.

Original

Ciência do lançamento

Em 20/04/2016 (uma quarta-feira, véspera de feriado), a contribuinte foi pessoalmente cientificada dos autos de infração e documentos complementares (fls. 133/134).

Impugnação

Em 23/05/2016 (uma segunda-feira), foi apresentada a impugnação a fls. 143/179, cujo teor pode ser assim resumido:

I - Dos fatos

• Apresenta-se um resumo dos fatos.

II - Dos fundamentos jurídicos de fato e de direito que afastam as exigências

A - Ação fiscal inválida - Não há nos autos termo de distribuição de procedimento fiscal -fiscalização (TDPF) - Cerceamento ao direito de defesa - Ação fiscal nula de pleno direito

• Não existe termo de distribuição de procedimento que autorize o procedimento.

• Trata-se de auto lavrado por autoridade incompetente, porque não autorizada, sendo inarredável a aplicação do disposto nos arts. 59 e 61 do Decreto n° 70.235/72.

B - Da nulidade da ação fiscal por suprimir direito ao pagamento espontâneo com apenas 20% de multa - Art. 909 do RIR/99

• O fisco, ao deixar de intimar a impugnante para exercer seu direito a extinguir seu débito tributário com acréscimo de somente 20% (art. 909 do RIR/99), tornou a ação fiscal nula, sendo improcedente, a cobrança das multas nos valores de R$ 279.404,04 (CSLL) e R$ 492.255,34 (IRPJ).

C - Da improcedência do lançamento de PIS e Cofins - Produtos comercializados pela impugnante são beneficiários de alíquota zero de PIS/Cofins - Ofensa ao art. 28 da Lei n° 10.865/2004, com redação dada pelas Leis n° 12.058/2009 e n° 12.249/2010 - Lei n° 10.637/2002 e Lei n° 10.833/2003 - Agressão ao art. 142 do CTN.

• Os produtos comercializados pela impugnante gozam de incentivo de alíquota zero de PIS/Pasep e da Cofins, fato desconsiderado pelo autuante, que presumiu que 100% das receitas auferidas pela impugnante não gozariam de nenhum tipo de benefício.

• A receita bruta arbitrada pelo autuante diverge dos valores declarados em DIPJ pela impugnante, sendo que não existe nos autos explicação sobre tal fato, bem como não houve intimação prévia da contribuinte para comprovação da origem das receitas arbitradas, tratando-se de presunção ilícita, cerceadora ao direito de defesa, e ilegal, que vicia todo lançamento.

• A conduta do autuante feriu de morte o disposto no art. 142 do CTN.

• Não houve a verificação da ocorrência do fato gerador do PIS/Cofins.

• Não existe nos autos elemento, por mínimo que seja, que demonstre que o fisco calculou o montante do tributo devido, pois não constam dos autos nenhuma intimação para apresentar notas ficais e/ou documentos/esclarecimentos acerca da origem da receita auferida.

• A planilha fiscal de fls. 48, por seu turno, atesta que o que se fez foi uma simples conta de multiplicar as alíquotas de 0,65% do PIS e de 3% da Cofins sobre a receita bruta, negando validade ao art. 1°, § 3°, I, da Lei n° 10.637/2002, ao art. 1°, § 3°, I, da

Original

Lei n° 10.833/2003, e ao art. 28 da Lei n° 10.865/2004, com redação das Leis n° 12.058/2009 e n° 12.249/2010.

• Apresentam-se as notas fiscais de entrada, por amostragem, do período de janeiro/2012 a dezembro/2012, que atestam que os produtos comercializados pela impugnante encontram-se abarcados pela alíquota zero de PIS/Cofins.

• Apresentam-se também as notas ficais de saída, por amostragem, de janeiro/2012 a dezembro/2012, que comprovam que as receitas auferidas pela impugnante são decorrentes de produtos que gozam da redução da base de cálculo (alíquota zero).

• Apresentam-se ainda o Livro Razão e os comprovantes de retenções das fontes pagadores, que demonstram a regularidade fiscal da impugnante, documentos que também não foram considerados pelo autuante.

• Nas notas fiscais apresentadas, consta a informação de que as alíquotas do PIS/Cofins foram reduzidas a zero.

• Os valores devidos a título de PIS/Cofins no período de janeiro/2012 a dezembro/2012, decorrente de receitas de produtos com alíquotas não reduzidas a zero, conforme DCTF anexa, são os indicados na tabela a fls. 157.

• Diante da comprovação inconteste da presunção ilícita de receita, desconsideração da alíquota zero de PIS/Cofins dos produtos comercializados pela impugnante e, por conseguinte, ofensa ao disposto no art. 142 do CTN, impera seja determinado o cancelamento dos autos de infração.

• Alternativamente, caso não seja determinado o pronto cancelamento dos lançamentos de ofício, impera seja determinada a realização de diligências objetivando comprovar que o autuante considerou receitas decorrentes de comercialização de produtos cuja legislação prevê redução de alíquota para zero.

D - Autuação ilegal - Desnecessidade do lançamento de ofício no tocante ao IRPJ e CSLL - Os débitos lançados via autos de infração já haviam sido declarados e confessados em DIPJ apresentada antes de qualquer início de procedimento fiscal

• Os lançamentos de ofício são nulos de pleno direito, seja porque não se moldam em nenhum dos incisos do art. 149 do CTN, seja porque os débitos já haviam sidos constituídos via DIPJ, não podendo ser novamente constituídos via autos de infração.

• Ademais, com o advento da IN RFB n° 1576, de 2015, a impugnante protocolou expediente em 10/08/2015, solicitando a inclusão no processo de parcelamento da Lei n° 12.996/2014 dos débitos de IRPJ e CSLL, conforme atesta o protocolo anexo (fls. 443/447), razão pela qual também o lançamento é nulo de pleno direito.

E - Do não cabimento de multa de 75% - Denúncia espontânea

• A multa de 75% não pode prosperar, pois todos os valores lançados já haviam sido denunciados pela impugnante, seja via DIPJ, seja pela escrituração dos livros contábeis, antes do inicio da ação fiscal.

• A impugnante autodenunciou-se, devendo ser aplicado o disposto no art. 138 do CTN.

• Se o conteúdo da afirmação do autuante é de falta de recolhimento, evidente que se está frente a mera inadimplência, e não sonegação fiscal, quando se poderia impor a aplicação da multa de 75%, que não é o caso presente.

• Se há aplicação de multa sobre resíduo eventualmente apurado, que seja de no máximo 20%, conforme previsto no art. 59 da Lei n° 8.383/91 e no art. 61, § 2°, da Lei n° 9.430/96.

Original

F - Da abusividade da multa - Efeito confiscatório

• A multa imposta de 75% é veementemente repudiada em nosso direito, dado seu caráter nitidamente confiscatório e expropriatório, infringindo violentamente o art. 150, IV, da Constituição Federal.

G - Cobrança de juros ilegais e acima do permissivo constitucional

• É incontestável o direito da impugnante à utilização de juros de 1% ao mês para atualização de seus débitos, pois a taxa Selic possui natureza remuneratória, e sua utilização desobedece a regra contida no art. 161, § 1°, do CTN e no art. 192, § 3°, da Constituição Federal.

H - Da impossibilidade de se exigir juros relativos ao período em que o fisco ficou inerte -Art. 396 do Código Civil

• O comando do art. 396 do Código Civil foi ignorado pelo fisco, pois ele tenta exigir ilegalmente juros Selic relativos ao período em que as declarações transmitidas pela impugnante encontravam-se em análise, o que é defeso.

• Em razão da inexistência de fato ou omissão que possam ser atribuídos à impugnante, não há que se falar em juros de mora, devendo ser afastada a cobrança dos juros relativos ao período em que as declarações encontravam-se sob análise.

I - Cobrança de juros ilegais

• A incidência dos juros moratórios se dá apenas com relação ao principal, e não à multa, uma vez que o caput do art. 61, § 3°, da Lei n° 9.430/96, quando se refere a "débito", restringe-se apenas ao valor dos tributos e contribuições.

• Sobre o valor da multa de ofício, de caráter punitivo, não podem incidir juros de mora, razão pela qual os mesmos devem ser afastados.

III - Do pedido de diligência

• Na hipótese de não se considerarem os autos de infração de PIS/Cofins nulos, requer-se seja o processo baixado em diligência para que se respondam os seguintes quesitos:

o Quais documentos e/ou elementos serviram de base para que o autuante majorasse a receita bruta declarada em DIPJ pela impugnante?

o Qual motivo levou o autuante a não anexar e/ou explicitar os documentos e/ou informações utilizados para majoração de receita bruta?

o Qual motivo levou o autuante a desconsiderar o objetivo social da impugnante e deixar de aplicar as particularidades que o caso requer, embora conste dos autos, às fls. 108/111, a 12ª alteração contratual consolidada, onde consta o objeto social da contribuinte, que inclusive foi citado às fls. 41/42 do termo de verificação fiscal?

o Qual motivo levou o autuante a deixar de considerar o disposto no art. 1°, § 3°, I, da Lei n° 10.637/2002, no art. 1°, § 3°, I, da Lei n° 10.833/2003, e no art. 28 da Lei n° 10.865/2004, com redação dada pelas Leis n° 12.058/09 e n° 12.249/2010?

o Por qual motivo não foi expedida intimação fiscal no curso da ação fiscal requisitando esclarecimentos da contribuinte acerca da divergência dos valores declarados de PIS/Cofins?

Original

• Pugna-se ainda por apresentação de quesitos complementares, após a realização da diligência.

IV- Dos pedidos

• Pede-se seja acolhida a impugnação, para declarar improcedentes os lançamentos, mormente porque:

o trata-se de ação fiscal ilegítima, sem ordem de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - Fiscalização, o que desafia a aplicação dos artigos 59 e 61 do Decreto n° 70.235/72;

o a ação fiscal foi desenvolvida com preterição de direito, ao não intimar a cumprir o disposto no art. 909 do RIR/99;

o os lançamentos de PIS e Cofins são totalmente improcedentes, tendo em vista que os produtos comercializados pela impugnante gozam de benefício de alíquota zero, havendo ofensa ao art. 1°, § 3°, I, da Lei n° 10.637/2002, ao art. 1°, § 3°, I, da Lei n° 10.833/2003, e ao art. 28 da Lei n° 10.865/2004, com redação dada pelas Leis n° 12.058/09 e n° 12.249/2010;

o a base de cálculo é viciada, tendo em vista a utilização de presunção simples pelo autuante, havendo ofensa ao disposto no art. 142 do CTN;

o a autuação é ilegal, pois os valores lançados já haviam sido declarados e denunciados pela impugnante via DIPJ (fls. 417/442), antes do início de qualquer procedimento fiscal, sendo desnecessários os lançamentos de ofício;

o não cabe a exigência de multa de ofício de 75%, com base no art. 44 da Lei n° 9.430/96, pois o próprio fisco revela que o lançamento decorre de mera inadimplência, devendo-se aplicar sobre eventuais resíduos, na remota hipótese de existirem, somente a multa máxima de 20%, estatuída no art. 59 da Lei n° 8.383/91 e no art. 61, § 2°, da Lei n° 9.430/96;

o a multa de ofício aplicada é abusiva e tem caráter confiscatório, defeso pela Constituição Federal;

o os juros estão sendo cobrados por valor acima do permissivo constitucional.

o Roga-se pela apresentação de provas adicionais e razões complementares.

o Requer-se que se reconheçam outros princípios aplicáveis à matéria não arguidos na impugnação.

Realização de diligência

Mediante o despacho n° 208 - 3ª Turma da DRJ/BHE (fls. 950/957), foi determinada a realização de diligência, para que, retornando o processo à repartição de origem, fossem adotadas as seguintes providências:

I) Identificar a parcela das receitas tributadas nos autos de infração de PIS e Cofins que comprovadamente decorreram da venda, no mercado interno, dos produtos referidos nos incisos XV a XVIII do caput do art. 28 da Lei n° 10.865, de 30 de abril de 2004 (receitas sujeitas à alíquota zero), reapurando e demonstrando, se for o caso, o valor dos tributos efetivamente devidos (atentar ainda para os dados de contribuições sociais retidas na fonte contidos no informe anexado a fls. 505).

II) Informar a situação em que se encontram os pedidos de parcelamento a que se referem os documentos anexados a fls. 444/447, especificando quais dos débitos

Original

exigidos no presente processo foram, porventura, efetivamente incluídos em parcelamentos.

III) Prestar qualquer outro esclarecimento que se julgar relevante.

IV) Cientificar a contribuinte do resultado da realização da diligência, concedendo-lhe prazo de trinta dias para manifestar-se sobre novos fatos ou documentos trazidos ao processo.

Após a realização da diligência, o autuante elaborou o relatório a fls. 1233/1235, em que presta os esclarecimentos abaixo reproduzidos:

3. Quanto aos questionamentos feitos pela impugnante, cabe salientar que o autuante utilizou os valores informados na Demonstração do Resultado do Exercício apresentada pelo próprio contribuinte, considerando o valor da receita de revenda de mercadorias, conforme informado no Termo de Verificação Fiscal e seus Anexos I e II.

4. Desde o início do procedimento fiscal, por intermédio do Termo de Início de Ação Fiscal, foi dado ao contribuinte prazo suficiente para prestar os esclarecimentos que julgasse adequados.

5. Além disso, especificamente em relação aos valores declarados de PIS/Cofins, o contribuinte foi intimado, em 31/07/2015, por intermédio de Termo de Intimação Fiscal (TIF), a retificar a DCTF, informando os débitos apurados de PIS/Cofins até o limite dos pagamentos realizados antes do início do procedimento fiscal. Na resposta ao TIF, o contribuinte poderia ter prestado outros esclarecimentos que julgasse necessários em relação a esses tributos.

6. Em relação às providências solicitadas pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), cumpre fazer os seguintes esclarecimentos.

7. No que tange ao item I, foram identificadas, com base nas notas fiscais eletrônicas (NF-e) enviadas pelo contribuinte ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), as receitas tributadas no auto de infração de PIS e Cofins que decorreram da venda, no mercado interno, dos produtos citados nos incisos XV a XVII do caput do art. 28 da Lei n° 10.865, de 30 de abril de 2004, e tais vendas estão discriminadas no Anexo 1, conforme os códigos/capítulos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), e consolidadas por NCM e por mês no Anexo 2 deste relatório.

(...)

16. Dessa forma, após o expurgo das receitas de vendas relacionadas aos incisos XV a XVIII do art. 28 da Lei n° 10.865, de 2004, procedeu-se à nova apuração de PIS e Cofins, conforme demonstrado no Anexo 3.

17. Em relação à retenção na fonte, registre-se que os valores de PIS e Cofins retidos foram calculados com base nos dados da Declaração sobre o Imposto Retido na Fonte (Dirf), anexada ao presente processo, utilizando-se as alíquotas de 0,65 e 3 %, respectivamente, sobre o valor do imposto retido nos códigos de receita 5952 e 6147, conforme demonstrado no Anexo 4.

18. No que tange ao item II do Despacho de Diligência da DRJ/BHE, trata-se de pedido de inclusão de débitos no parcelamento instituído pela Lei n° 12.996, de 18 de junho de 2014 (processo n° 10166.726532/2015-26). Em relação a esse pedido de inclusão de débitos em parcelamento, vale ressaltar os seguintes aspectos.

19. Em primeiro lugar, o representante do contribuinte solicitou a inclusão de valores de tributos e multas, por ele mesmo calculados, que ainda não existiam, haja vista a

Original

não conclusão do procedimento fiscal até a data do referido pedido. Seu pedido foi feito no dia 10/08/2015 e o procedimento fiscal encerrou-se apenas em 20/04/2016.

20. No momento em que solicitou a inclusão de tais débitos, não existia sequer a confirmação que o procedimento fiscal resultaria em lançamento e, além disso, o representante do contribuinte não tem a competência legal para proceder ao cálculo em questão.

21. Por fim, em relação ao documento 7, no qual o contribuinte anexa aos autos do presente processo os comprovantes de recolhimento de PIS/Cofins não sujeitos à alíquota zero, vale destacar que tais valores foram compensados no cálculo do tributo a pagar, conforme a coluna DCTF do Anexo II do Termo de Verificação Fiscal.

Em 04/05/2017 (fls. 1235), a contribuinte foi cientificada do resultado da realização da diligência.

Manifestação da contribuinte acerca do resultado da diligência

Em 05/06/2017 (fls. 1277), uma segunda-feira, a contribuinte apresentou a manifestação a fls. 1281/1289, cujo teor pode ser assim resumido:

Da tempestividade

• A manifestação é tempestiva.

Do relatório de diligência

• O resultado final da diligência reduziu o lançamento de PIS (de R$ 219.904,74 para R$ 92.891,72) e o de Cofins (de R$ 1.021.785,13 para R$ 429.248,53).

• Outras razões existem para se declarar a insubsistência dos lançamentos, não levadas em consideração pelo fiscal.

Dos lançamentos de IRPJ e CSLL

• A manifestante não teve acesso ao despacho que determinou a realização da diligência.

• Não constou do relatório informação acerca dos lançamentos de IRPJ e CSLL, sendo que foi advogado, em sede de impugnação, que tais valores foram declarados na DIPJ/2013, bem como compensados via PER/DCOMP, que, após a lavratura dos autos de infração de IRPJ e CSLL, foram analisados, resultando na não homologação das compensações, conforme cópias dos despachos decisórios anexas (fls. 1290/1293). Caso seja mantida a cobrança dos lançamentos ocorrerá *bis in idem.*

• Além de a manifestante ter confessado os débitos de CSLL e IRPJ lançados via declaração própria, ela apresentou PER/DCOMPs, que constituem confissão de dívida.

Das retenções em Dirf - erro de cálculo do valor retido - Lei n° 12.996/2014

• O fiscal considerou apenas os valores constantes em Dirfs das fontes pagadoras, em vez de levar em consideração o valor efetivamente declarado em DIPJ.

• O art. 195 do CTN e o art. 76 da IN SRF n° 1300/2012 determinam o poder e o dever da Receita Federal de efetuar diligências junto às fontes pagadoras apontadas pela manifestante para verificar a razão da omissão da informação na Dirf.

• Tendo em vista que o anexo 4 do relatório de diligência fiscal relacionou apenas os valores retidos que foram efetivamente declarados em Dirf pelas fontes pagadoras, bem como levou em consideração tão somente os rendimentos tributáveis no importe de R$

Original

744.384,00, em vez de considerar o valor utilizado para se exigir PIS/Cofins, no importe de R$ 20.038.805,52, impera seja determinada a realização de nova diligência, fazendo constar o valor efetivamente retido da manifestante, e não apenas o valor declarado em Dirfs pelas fontes pagadoras.

• A Lei n° 12.996/2014 impôs ao contribuinte a obrigação de calcular o valor devido e apresentar sua manifestação de inclusão dos débitos no parcelamento da referida lei. Invoca-se o item 3.1 do "Perguntas e Respostas da Lei n° 12.996/2014".

• Requer-se, por esses fatos e provas, bem assim por outros que forem levantados pela autoridade julgadora, seja cancelado o lançamento fiscal, sem prejuízo da determinação de novas diligências.

Do pedido

É o relatório.

A primeira instância (Acórdão n. 02-73.927 da 3ª Turma da DRJ/BHE, e-fls. 1294 e ss), julgou procedente em parte a impugnação apresentada contra o lançamento de ofício. Entendeu que o sujeito passivo não efetuou com exatidão o pagamento ou recolhimento dos tributos federais, e manteve a exigência de CSLL, Cofins e contribuição para o PIS, reduzindo os seus montantes considerando receitas isentas e valores compensados:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ.

O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2012

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL.

O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento da contribuição devida. Comprovado que parte da contribuição lançada foi objeto de compensação efetuada mediante Declaração de Compensação (DCOMP) entregue antes do início da ação fiscal, impõe-se cancelar tal parcela da exigência.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2012

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS.

O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento da contribuição devida. Comprovado que parte da contribuição lançada foi apurada sobre receitas sujeitas à alíquota zero, impõe-se cancelar tal parcela da exigência.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2012

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS.

O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento da contribuição devida. Comprovado que parte da contribuição lançada foi apurada sobre receitas sujeitas à alíquota zero, impõe-se cancelar tal parcela da exigência.

Original

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2012

MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

Em se tratando de lançamento de ofício, será aplicada multa de 75% 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.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1° 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.

Cientificada da decisão de primeira instância em 25/07/2017 (e-fl 1335) a Interessada interpôs recurso voluntário, protocolado em 23/08/2017 (e-fl 1338), em que repete os argumentos da impugnação e alega omissão no acórdão recorrido, nos destaques abaixo:

(...)

A - AÇÃO FISCAL INVÁLIDA - NÃO HÁ NOS AUTOS TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL - FISCALIZAÇÃO (TDPF) - CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA AÇÃO FISCAL NULA DE PLENO DIREITO. O ACÓRDÃO RECORRIDO NÃO ENFRENTOU ESSA RAZÃO.

(...)

D - AUTUAÇÃO ILEGAL - DESNECESSIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO NO TOCANTE AO IRPJ E CSLL - OS DÉBITOS LANÇADOS VIA AUTOS DE INFRAÇÃO JÁ HAVIAM SIDO DECLARADOS E CONFESSADOS EM DIPJ APRESENTADA ANTES DE QUALQUER INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL

Quanto a esse capítulo da defesa o r. acórdão recorrido ignora provas materiais juntadas por época da Impugnação e não enfrenta todos os pontos discorridos.

(...)

E - DO NÃO CABIMENTO DE MULTA DE 75% - DENUNCIA ESPONTÂNEA

No tocante a esse capítulo da defesa o r. acórdão recorrido ignorou por completo os argumentos da então Impugnante ora Recorrente, sob a alegação de que "acatar a contestação da multa dos juros lançados implicaria negar aplicação à legislação vigente".

(...)

Voto

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Das alegações de omissão no acórdão recorrido

Original

A Recorrente traz em Recurso Voluntário as mesmas matérias levadas à Primeira instância.

Em preliminar importante avaliar se houve a omissão alegada em Recurso Voluntário quanto à apreciação de todas as matérias pelo Acórdão Recorrido, como afirma a Recorrente, o que, se confirmado, poderia levar à anulação formal daquela Decisão. Analisamos a seguir a alegada omissão quanto à apreciação pela DRJ às matérias: Ciência do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) e Desnecessidade de Lançamento de Ofício de débitos declarados em DIPJ.

Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - Fiscalização (TDPF)

A então Impugnante afirmou, em Impugnação, que a ação fiscal seria inválida, pois nos autos não haveria termo de distribuição de procedimento fiscal - fiscalização (TDPF) que autorizasse o procedimento. Desta forma, estaria configurado o cerceamento ao direito de defesa e a ação fiscal seria nula de pleno direito.

O Acórdão Recorrido concluiu que não há nulidade. Isto porque o § 4° do artigo 4° da Portaria RFB n° 1687, de 2014, dispõe que a ciência do Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal, mediante o qual o sujeito passivo poderá certificar-se da autenticidade do procedimento. E que o código de acesso foi indicado no termo de início de ação fiscal (e-fls. 112/114).

Ou seja, a matéria foi apreciada e foi negado provimento à Impugnação nesta parte. O inteiro teor da decisão recorrida é reproduzido neste voto, quando da apreciação do mérito a seguir. O que se constata é a contrariedade da Recorrente ao decidido pela DRJ. Isto é, não houve omissão no Acórdão Recorrido.

A Recorrente requer que o Acórdão Recorrido refira-se a cada afirmação constante em sua Impugnação, mas tal referência não se faz necessária se o Acórdão já tiver apresentado argumentos suficientes para sustentar a autuação na matéria recorrida.

Vê-se claramente que não houve qualquer omissão em relação à apreciação dos argumentos apresentados pelo Impugnante na fase processual anterior. Os argumentos apresentados pela Recorrente configuram o inconformismo com o que foi decidido em relação à ciência ao sujeito passivo de TDPF que autorizasse o procedimento fiscal, de modo que a questão pode ser analisada outra vez em grau de recurso Voluntário em segunda instância, mas não há nulidade do Acórdão da DRJ em relação a esse primeiro tópico.

Desnecessidade de Lançamento de Ofício de débitos declarados em DIPJ.

A então Impugnante afirmou, em Impugnação, que os lançamentos de ofício seriam nulos seja porque não se amoldariam em nenhum dos incisos do art. 149 do CTN, seja porque os débitos já teriam sido sidos constituídos via DIPJ, não podendo ser novamente constituídos via autos de infração.

O Acórdão Recorrido concluiu que não há nulidade. Isto porque, afirmou a DRJ: *"equivoca-se a Impugnante ao afirmar que a DIPJ constitui confissão de dívida, pois esta*

Original

declaração não passa de um meio pelo qual o contribuinte presta informações econômico-fiscais à Receita Federal. Os débitos lá declarados, não tendo sido confessados, não estão aptos à cobrança executiva pela Fazenda Nacional."

Ou seja, a matéria foi apreciada e foi negado provimento à Impugnação nesta parte. O inteiro teor da decisão recorrida é reproduzido neste voto, quando da apreciação do mérito a seguir. O que se constata é a contrariedade da Recorrente ao decidido pela DRJ. Isto é, não houve omissão no Acórdão Recorrido.

A Recorrente requer que o Acórdão Recorrido refira-se a cada afirmação constante em sua Impugnação, mas tal referência não se faz necessária se o Acórdão já tiver apresentado argumentos suficientes para sustentar a autuação na matéria recorrida.

Vê-se claramente que não houve qualquer omissão em relação à apreciação dos argumentos apresentados pelo Impugnante na fase processual anterior. Os argumentos apresentados pela Recorrente configuram o inconformismo com o que foi decidido em relação à necessidade (ou não) de lançamento de ofício de débitos que já teriam sido informados em DIPJ, de modo que a questão pode ser analisada outra vez em segunda instância, mas não há nulidade do Acórdão da DRJ em relação a esse primeiro tópico.

Do mérito

No mérito não há reparos a fazer na Decisão de Primeira Instância. Concordamos com a DRJ quando decidiu:

- não há nulidade na ação fiscal. Isto porque o § 4° do artigo 4° da Portaria RFB n° 1687, de 2014, dispõe que a ciência do Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal, mediante o qual o sujeito passivo poderá certificar-se da autenticidade do procedimento. E que o código de acesso foi indicado no termo de início de ação fiscal (e-fls. 112/114).

- a DIPJ não constitui confissão de dívida.

- não se configura a denúncia espontânea para débitos informados em DIPJ, mas não confessados em DCTF ou Perdcomp;

- o imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

- o art. 61, § 3°, da Lei n° 9.430, de 1996, prevê categoricamente a taxa Selic como parâmetro para fixação dos juros de mora.

- é infundada a tese segundo a qual não existe amparo legal para a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício paga após o prazo concedido ao sujeito passivo para o pagamento de auto de infração.

- revela-se acertada a constituição, pelo auto de infração, dos débitos eventualmente parcelados de que trata o art. 2° da Lei n° 12.996, de 2014, os quais poderão ser regularizados com os

Original

benefícios das aludidas modalidades de pagamento ou parcelamento, desde que tenham sido devidamente informados e, por óbvio, que tenham sido inteiramente observadas as demais disposições normativas pertinentes.

Reproduzo abaixo as razões trazidas pela DRJ, a respeito dos argumentos apresentados em impugnação e repetidos pela Recorrente, como razão de decidir, por aderir plenamente à avaliação da Primeira Instância, na forma do art. 53, § 3º do Ricarf:

> Consideração geral
>
> Em sua defesa, a impugnante amiúde invoca o exemplo de opiniões doutrinárias e de decisões judiciais ou administrativas, não raro argumentando como se o entendimento nelas expresso fosse de observância compulsória.
>
> Contudo, é desnecessário dizer que a opinião de qualquer autor, por mais alta que seja sua reputação, não impede que dele se divirja. Mais importante ainda é que tanto na doutrina como na jurisprudência raramente se produzem opiniões e decisões uniformes e homogêneas acerca dum mesmo assunto, de modo que a cada parte em disputa sempre é possível selecionar aquelas que mais lhe convierem.
>
> E ainda que a respeito de determinado tema se tenha realmente formado consenso no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ou no Judiciário, a autoridade julgadora de primeira instância administrativa não está obrigada a adotar tal entendimento, salvo, por óbvio, quando em relação a ela tiver efeito vinculante - o que não é o caso, frise-se bem, de nenhuma das decisões invocadas pela impugnante.
>
> Alegações relativas à diligência já realizada
>
> A impugnante se manifestou nos autos após a conclusão da diligência, alegando que não teve acesso ao despacho por meio do qual esta 3a Turma da DRJ determinou a sua realização.
>
> Contudo, basta uma simples leitura do termo de início da diligência fiscal a fls. 958/959, para se constatar que o autuante fez ali expressa referência ao despacho que a determinou, o qual já se achava devidamente anexado aos autos a fls. 950/957.
>
> Portanto, cabia à impugnante, se isso lhe parecesse necessário ou conveniente, ter solicitado vista dos autos diretamente na unidade da RFB responsável pelo presente processo. Todavia, ela houve por bem não fazê-lo, mesmo tendo protocolizado dois pedidos de prazo adicional para apresentar sua resposta (fls. 960 e 962).
>
> Em suma, a alegada falta de acesso ao referido despacho por parte da impugnante não acarretou nenhum prejuízo comprovado ao exercício do seu direito de defesa.
>
> Registre-se, por fim, que o autuante prestou esclarecimentos acerca de todos os quesitos elaborados pela impugnante.
>
> Pedido de realização de nova diligência
>
> O art. 16, IV, do Decreto n° 70.235, de 1972, estabelece que a impugnação deve mencionar as diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. Tais requisitos não foram atendidos pela impugnante ao formular pedido de novas diligências em sua manifestação a fls. 1281/1289.

Original

Ademais, o art. 18 do mesmo decreto dispõe que a autoridade julgadora determinará as perícias e diligências que entender necessárias e indeferirá as que considerar prescindíveis ou impraticáveis. E, no presente julgamento, tanto a perícia como uma nova diligência mostram-se desnecessárias. Isso porque aqui não se afigura nenhuma questão que requeira o parecer de técnico especializado ou de profissional habilitado. Além disso, o material probatório reunido nos presentes autos mostra-se suficiente para a formação da convicção deste julgador sobre as questões em litígio.

Acrescente-se que a perícia ou a diligência não podem ser usadas como instrumento de produção de provas que cumpria à parte interessada apresentar por ocasião da apresentação da impugnação; do contrário se permite violar, por via indireta, a regra do artigo 16, § 4°, ainda do Decreto n° 70.235, de 1972, segundo o qual a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Cabe ressaltar que a impugnante não demonstrou a ocorrência de nenhuma dessas condições excetivas, impossibilitando, assim, a produção posterior de prova documental.

Por conseguinte, cumpre indeferir o pedido de realização de nova diligência.

Alegação de nulidade por falta de juntada de TDPF

Alega a impugnante que a ação fiscal seria nula de pleno direito por não haver nos autos Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF).

Com efeito, nos termos do *caput* do art. 4° da Portaria RFB n° 1687, de 17 de setembro de 2014, os procedimentos fiscais serão instaurados após sua distribuição por meio de instrumento administrativo específico denominado Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), previsto no art. 2° do Decreto n° 3.724, de 10 de janeiro de 2001.

Mas, segundo o § 3° do art. 4° da Portaria RFB n° 1687, de 2014, o TDPF será expedido exclusivamente na forma eletrônica, conforme modelos constantes de anexos da aludida portaria.

Por fim, o § 4° do mesmo artigo dispõe que a ciência do TDPF pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal, mediante o qual o sujeito passivo poderá certificar-se da autenticidade do procedimento.

Pois bem, utilizando o código de acesso indicado no termo de início de ação fiscal a fls. 112/114, é possível confirmar, no sítio da RFB na Internet, que o procedimento em questão foi instaurado após sua regular distribuição por meio de TDPF, cuja imagem abaixo se reproduz:

Original

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DRF - BRASÍLIA

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL - FISCALIZAÇÃO Nº 01.1.01.00-2014-02176-2

CONTRIBUINTE/RESPONSÁVEL
CNPJ/CPF: 07.722.554/0001-41
NOME EMPRESARIAL/NOME: TRAUMA SURGICAL PRODUTOS MEDICOS E HOSPITALARES LTDA
ENDEREÇO: SETOR SPLM CONJUNTO 7, S/N — COMPLEMENTO: LOTE: 11 TERREO;
BAIRRO: SETOR PLACA DA MERCEDES (NUCLEO BANDEIRANTE) — UF: DF
MUNICÍPIO: BRASÍLIA — CEP: 71.732-070

PROCEDIMENTO FISCAL: FISCALIZAÇÃO

TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES :	PERÍODOS :
IRPJ	01/2012 a 12/2012
CSLL	01/2012 a 12/2012
PIS	01/2012 a 12/2012
COFINS	01/2012 a 12/2012

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL	MATRÍCULAS SIPE/SIAPE	
JOAO RIBEIRO AMORIM	00676331 / 1334185	SUPERVISÃO
EDUARDO CARVALHO ZACHARIAS	00068282 / 2202887	

ENCAMINHAMENTO

Nos termos da Portaria RFB nº 1.687, de 17 de setembro de 2014, fica distribuído o procedimento fiscal definido pelo presente instrumento, que deverá ser instaurado pelo(s) Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal do Brasil (AFRFB) acima identificado(s), que poderá(ão) praticar, isolada ou conjuntamente, todos os atos necessários à sua realização.

O presente procedimento fiscal deverá ser executado até 27 de Fevereiro de 2015, podendo ser prorrogado sempre que necessário para o bom cumprimento deste e, em especial, na eventualidade de qualquer ato praticado pelo sujeito passivo que impeça ou dificulte o andamento do mesmo ou a sua conclusão.

Brasília, 31 de Outubro de 2014.

PROCEDIMENTO FISCAL ENCERRADO

RODRIGO BORGES FAGUNDES - Matrícula: 01294053
Portaria de Delegação de Competência nº 53 de 07/05/2001
DRF BRASÍLIA

1. O AFRFB deverá identificar-se mediante apresentação de sua identidade funcional ao contribuinte/responsável.
2. Em caso de dúvida, o contribuinte/responsável poderá entrar em contato com:
Responsável pela Equipe: JOAO RIBEIRO AMORIM — Telefone : (61) 34124338
Endereço: SAS Q 3, BLOCO O, EDIFÍCIO ÓRGÃOS REGIONAIS, - SALA 316 - Bairro: ASA SUL - BRASÍLIA - CEP.: 70.079-900
3. Este TDPF e suas alterações, inclusive as decorrentes de prorrogação de prazo, permanecerão disponíveis para consulta na Internet, mediante a utilização do código de acesso de que trata a Portaria RFB nº 1.687, de 17 de setembro de 2014, inclusive após a conclusão do procedimento fiscal correspondente.

DEMONSTRATIVO DE PRORROGAÇÕES

VALIDADE DE PRORROGAÇÃO

prorrogado até:	26 de Junho de 2015.
prorrogado até:	23 de Outubro de 2015.
prorrogado até:	19 de Fevereiro de 2016.
prorrogado até:	17 de Junho de 2016.

Como se vê, o procedimento fiscal foi instaurado com a estrita observância da legislação de regência.

Impõe-se, por conseguinte, rejeitar a alegação de nulidade em questão.

Alegação de nulidade por não concessão de prazo para pagamento espontâneo nos termos do art. 909 do RIR de 1999

Nos termos do art. 909 do RIR de 1999, a pessoa física ou jurídica submetida à ação fiscal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data do recebimento do termo de início da fiscalização, o imposto já declarado, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo (Base legal: Lei n° 9.430, de 1996, art. 47, e Lei n° 9.532, de 1997, art. 70, II).

Atente-se, porém, que, segundo o disposto no art. 34 do Decreto n° 7.574, de 2011, o procedimento de fiscalização será iniciado pela intimação ao sujeito passivo para, no prazo de vinte dias, contados da data da ciência, apresentar as informações e documentos necessários ao procedimento fiscal, ou efetuar o recolhimento do crédito tributário constituído (Base legal: Lei n° 3.470, de 28 de novembro de 1958, art. 19, com a redação dada pela Medida Provisória n° 2.158-35, de 2001, art. 71).

Não há nenhuma dúvida, portanto, de que a incidência de acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo somente poderia ser admitida na hipótese de recolhimento de crédito tributário já constituído - o que não é o caso dos valores declarados pela impugnante apenas em DIPJ (e não em DCTF).

É que, nos termos do art. 1° da IN SRF n° 77, de 1998, com a redação dada pela IN SRF n° 14, de 2000, tão somente 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.

Original

Assim sendo, não se aplica ao presente caso a concessão de prazo para pagamento espontâneo nos termos do art. 909 do RIR de 1999.

Impõe-se, por conseguinte, rejeitar a alegação de nulidade em questão.

Alegação de que a receita bruta arbitrada pelo autuante diverge dos valores declarados em DIPJ e de cerceamento do direito de defesa, por ausência de intimação prévia

Alega-se que a receita bruta arbitrada pelo autuante diverge dos valores declarados em DIPJ, e que não existiria nos autos explicação sobre tal fato, nem teria havido intimação prévia da contribuinte para comprovação da origem das receitas arbitradas.

Todavia, conforme bem observou o autuante no relatório da diligência realizada, foram utilizados os valores informados na demonstração do resultado do exercício apresentada pela própria contribuinte, mais especificamente, o valor da receita de revenda de mercadorias, conforme informado no termo de verificação fiscal e seus anexos I e II (fls. 47/48).

Como se vê, ao contrário do que sustenta a impugnante, não ocorreu nenhuma presunção ilícita, pois foram levados em conta na autuação os dados escriturados pela própria contribuinte em sua contabilidade.

Cabe esclarecer que a fase litigiosa do procedimento, nos termos do art. 14 do Decreto n° 70.235, de 1972, só se instaura com a impugnação da exigência, de sorte que, antes disso, tem-se apenas um procedimento administrativo de natureza inquisitorial, razão pela qual não se lhe é aplicável o princípio do contraditório.

Assim sendo, o ato de lançamento não pressupõe a realização de diligências nem a intimação prévia do contribuinte, podendo ser validamente efetuado apenas com base em dados de que já dispuser a autoridade lançadora.

Logo, não há que se falar em contraditório antes da lavratura do auto de infração, muito menos em cerceamento de defesa por falta de intimação prévia.

Ressalte-se, por fim, que a impugnante em nenhum momento alegou a inexatidão ou inveracidade dos dados extraídos de sua escrituração contábil.

Portanto, não cabe fazer nenhum reparo nos lançamentos em razão das alegações analisadas neste tópico.

Alegação de que os produtos comercializados pela impugnante gozam de incentivo de alíquota zero de PIS/Cofins

O relatório da diligência realizada confirma a alegação da impugnante de que parcela das receitas tributadas nos autos de infração de PIS e Cofins decorreram da venda, no mercado interno, dos produtos referidos nos incisos XV a XVIII do *caput* do art. 28 da Lei n° 10.865, de 30 de abril de 2004 (receitas sujeitas à alíquota zero). Confira-se:

> *6. Em relação às providências solicitadas pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), cumpre fazer os seguintes esclarecimentos.*
>
> *7. No que tange ao item I, foram identificadas, com base nas notas fiscais eletrônicas (NF-e) enviadas pelo contribuinte ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), as receitas tributadas no auto de infração de PIS e Cofins que decorreram da venda, no mercado interno, dos produtos citados nos incisos XV a XVII do caput do art. 28 da Lei n° 10.865, de 30 de abril de 2004, e tais vendas estão discriminadas no Anexo 1, conforme os códigos/capítulos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), e consolidadas por NCM e por mês no Anexo 2 deste relatório.*

Original

8. Vale ressaltar que na referida apuração só foram identificadas vendas de produtos com os códigos citados nos incisos XV e XVI; não houve, portanto, nenhuma venda relacionada aos capítulos citados no inciso XVII.

9. Em relação ao inciso XVIII do art. 28 da Lei n ° 10.865, de 30 de abril de 2004, intimou-se o contribuinte, por meio do Termo de Diligência Fiscal, de 6 de março de 2017, cuja ciência se deu em 08/03/2017, a identificar e comprovar quais vendas de mercadorias, ocorridas no ano-calendário de 2012, estão relacionadas ao inciso XVIII.

10. Em 20/03/2017, o representante do contribuinte apresentou pedido de prorrogação do prazo, que foi deferido pelo Auditor-Fiscal.

11. No dia 11/04/2017, foi apresentado novo pedido de prorrogação, tendo sido novamente deferido pelo Auditor-fiscal.

12. No dia 24/04/2017, foram apresentadas cópias de notas fiscais, de notas de empenho do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) e de Termo de Homologação do Pregão Eletrônico.

13. Após análise dos referidos documentos, constatou-se que o contribuinte conseguiu comprovar a vinculação dessas notas ao tipo de transação citada no inciso XVIII do art. 28 da Lei n ° 10.865, de 2004.

14. Ocorre que tais vendas já constavam da relação de notas dos Anexos 1 e 2, classificadas com os códigos NCM citados nos incisos XV e XVI do referido artigo; ou seja, são vendas de bens relacionados às regras do inciso XVIII (bens adquiridos por órgãos da administração pública direta federal, estadual, distrital e municipal), mas classificados com NCM relacionados nos incisos XV e XVI do art. 28 da Lei n ° 10.865, de 30 de abril de 2004.

15. Diante disso, foi calculada nova receita de vendas para o cálculo do PIS e da Cofins, com base na diferença entre o que estava declarado na Demonstração do Resultado do Exercício e as receitas de vendas identificadas como isentas.

16. Dessa forma, após o expurgo das receitas de vendas relacionadas aos incisos XV a XVIII do art. 28 da Lei n ° 10.865, de 2004, procedeu-se à nova apuração de PIS e Cofins, conforme demonstrado no Anexo 3.

Registre-se que a impugnante não fez nenhuma objeção quanto aos valores que, de acordo com relatório da diligência realizada, devem ser expurgados das bases de cálculo da contribuição para o PIS e Cofins (fls. 1270).

Cumpre, pois, para fins de reapuração dos valores efetivamente devidos dessas contribuições, levar em consideração as novas bases de cálculo, as quais se acham devidamente indicadas na coluna "Receita DRE - Vendas Isentas" da tabela elaborada pelo autuante a fls. 1271.

Alegação de erro de cálculo dos valores retidos na fonte

Alega a impugnante que *"o fiscal considerou apenas os valores constantes em DIRF's das fontes pagadoras, ao invés de levar em consideração o valor efetivamente declarado em DIPJ.*"

Todavia, nos termos do art. 55 da Lei n° 7.450, de 1985, o imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Original

> *Art 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.*

Por sua vez, a IN SRF N° 459, de 2004, que dispõe sobre a retenção de tributos e contribuições nos pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas de direito privado a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviços, exige o fornecimento do comprovante de retenção, bem como a apresentação da Dirf, por parte das pessoas jurídicas que efetuarem a retenção:

> *Art. 12. As pessoas jurídicas que efetuarem a retenção de que trata esta Instrução Normativa deverão fornecer à pessoa jurídica beneficiária do pagamento comprovante anual da retenção, até o último dia útil de fevereiro do ano subseqüente, conforme modelo constante no Anexo II.*
>
> *§ 1° O comprovante anual de que trata este artigo poderá ser disponibilizado por meio da Internet à pessoa jurídica beneficiária do pagamento que possua endereço eletrônico.*
>
> *§ 2° Anualmente, até o último dia útil de fevereiro do ano subseqüente, as pessoas jurídicas que efetuarem a retenção de que trata esta Instrução Normativa deverão apresentar Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), nela discriminando, mensalmente, o somatório dos valores pagos e o total retido, por contribuinte e por código de recolhimento.*

Da mesma forma, a IN RFB n° 1234, de 2012, que dispõe sobre a retenção de tributos nos pagamentos efetuados pelos órgãos da administração pública federal direta, autarquias e fundações federais, empresas públicas, sociedades de economia mista e demais pessoas jurídicas que menciona a outras pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens e serviços, também exige o fornecimento do comprovante de retenção, bem como a apresentação da Dirf, por parte das pessoas jurídicas que efetuarem a retenção:

> *Art. 37. O órgão ou a entidade que efetuar a retenção deverá fornecer, à pessoa jurídica beneficiária do pagamento, comprovante anual de retenção, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, podendo ser disponibilizado em meio eletrônico, conforme modelo constante do Anexo V a esta Instrução Normativa, informando, relativamente a cada mês em que houver sido efetuado o pagamento, os códigos de retenção, os valores pagos e os valores retidos.*
>
> *§ 1° Como forma alternativa de comprovação da retenção, poderá o órgão ou a entidade fornecer, ao beneficiário do pagamento, cópia do Darf, desde que este contenha a base de cálculo correspondente ao fornecimento dos bens ou da prestação dos serviços.*
>
> *§ 2° Anualmente, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, os órgãos ou as entidades que efetuarem a retenção de que trata esta Instrução Normativa deverão apresentar à RFB Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf), nela discriminando, mensalmente, o somatório dos valores pagos e o total retido, por contribuinte e por código de recolhimento.*
>
> *§ 3° Também deverão ser informados na Dirf, relacionada aos fatos ocorridos a partir do ano-calendário de 2017, os valores pagos às entidades imunes ou isentas de que tratam os incisos III e IV do art. 4° desta instrução normativa, nela discriminando, mensalmente, os valores pagos a cada entidade. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFBn° 1663, de 07 de outubro de 2016)*

Original

Ressalte-se que a contribuinte não apresentou nenhum comprovante de retenção emitido em seu nome por suas fontes pagadoras.

Assim sendo, e considerando que as informações prestadas à RFB em Dirf equivalem às prestadas ao beneficiário por meio do comprovante de retenção, não se pode chegar a outra conclusão senão a de que andou bem o autuante ao reconhecer apenas as retenções informadas em Dirf (fls. 505 e 1272).

Alegação de que os débitos de IRPJ e CSLL lançados já haviam sido confessados

Não procede a alegação de que, *"quando a própria contribuinte lança e confessa a existência dos débitos via instrumento hábil de confissão de dívida (DIPJ), basta o fisco inscrevê-los em dívida ativa e iniciar a cobrança executiva ".*

É que, nos termos do art. 1° da IN SRF n° 77, de 1998, com a redação da pela IN SRF n° 14, de 2000, tão somente 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.

Com efeito, equivoca-se a impugnante ao afirmar que a DIPJ constitui confissão de dívida, pois esta declaração não passa de um meio pelo qual o contribuinte presta informações econômico-fiscais à Receita Federal. Os débitos lá declarados, não tendo sido confessados, não estão aptos à cobrança executiva pela Fazenda Nacional. Impõe-se, por conseguinte, a sua constituição pelo lançamento de ofício.

Alega-se ainda que, *"com o advento da Instrução Normativa RFB n° 1576, de 30 de julho de 2015, a Impugnante protocolou expediente em 10/08/2015 perante a Receita Federal solicitando a inclusão no processo de parcelamento da Lei n° 12.996/2014 dos débitos de IRPJ e CSLL"* (fls. 446).

Nos termos do art. 2° da IN RFB n° 1576, de 2015, a IN RFB n° 1.491, de 2014, passou a vigorar acrescida do art. 6°- A, com a seguinte redação (sem grifos no original):

> *Art. 6°- A O contribuinte que esteja sob procedimento fiscal não finalizado até 14 de agosto de 2015, poderá incluir nas modalidades de que trata o § 1° do art. 1° da Portaria Conjunta PGFN/RFB n° 13, de 30 de julho de 2014, os eventuais débitos vencidos até 31 de dezembro de 2013, relativos aos tributos e os períodos abrangidos pelo respectivo procedimento.*
>
> *§ 1° Para a inclusão de que trata o caput, o sujeito passivo deverá apurar e informar, mediante requerimento na forma prevista no Anexo II, os valores devidos e que serão constituídos por lançamento de ofício no procedimento fiscal.*
>
> *§ 2° O requerimento de que trata o § 1° deverá ser protocolado na unidade da RFB do domicílio tributário do sujeito passivo até o dia 14 de agosto de 2015.*
>
> *§ 3° A apresentação do requerimento de que trata o § 1° não exime o sujeito passivo da prestação das informações para consolidação nos termos do art. 11 da Portaria Conjunta PGFN/RFBn° 13, de 2014.*

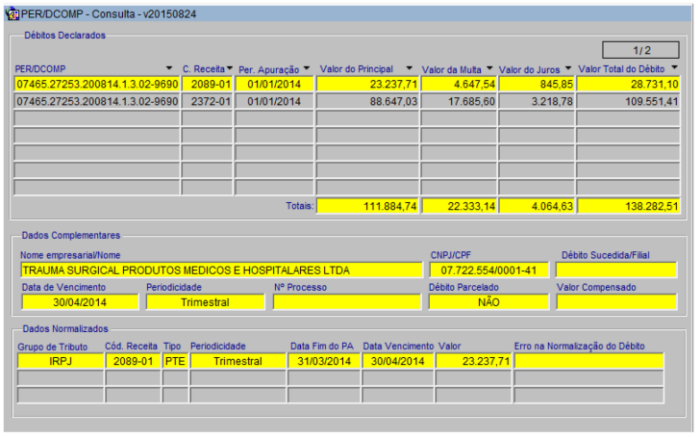
Como se infere da leitura da norma acima, o contribuinte que estivesse sob procedimento fiscal não finalizado até 14/08/2015 poderia incluir nas modalidades de pagamento ou parcelamento de que trata o art. 2° da Lei n° 12.996, de 2014, débitos que viriam a ser "constituídos por lançamento de ofício no procedimento fiscal".

Original

Cabe ressaltar que, ao revés do que tenta fazer crer a impugnante, a inclusão de tais débitos não traz como consequência a desnecessidade de constituí-los pelo lançamento de ofício, tanto é assim que a norma se refere expressamente a tal forma de constituição.

Portanto, revela-se acertada a constituição, pelo auto de infração, dos débitos em questão, os quais poderão ser regularizados com os benefícios das aludidas modalidades de pagamento ou parcelamento, desde que tenham sido devidamente informados e, por óbvio, que tenham sido inteiramente observadas as demais disposições normativas pertinentes.

Com relação às DCOMPs objeto dos despachos decisórios anexados a fls. 1290/1293, verifica-se que os débitos nela declarados se referem a períodos diversos dos exigidos pelo auto de infração, à exceção de um único débito de CSLL do 1° trimestre de 2012, conforme indicam as imagens abaixo:


PER/DCOMP - Consulta - v20150824

Débitos Declarados

1 / 2

PER/DCOMP	C. Receita	Per. Apuração	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor do Juros	Valor Total do Débito
07465.27253.200814.1.3.02-9690	2089-01	01/01/2014	23.237,71	4.647,54	845,85	28.731,10
07465.27253.200814.1.3.02-9690	2372-01	01/01/2014	88.647,03	17.685,60	3.218,78	109.551,41
Totais:			111.884,74	22.333,14	4.064,63	138.282,51

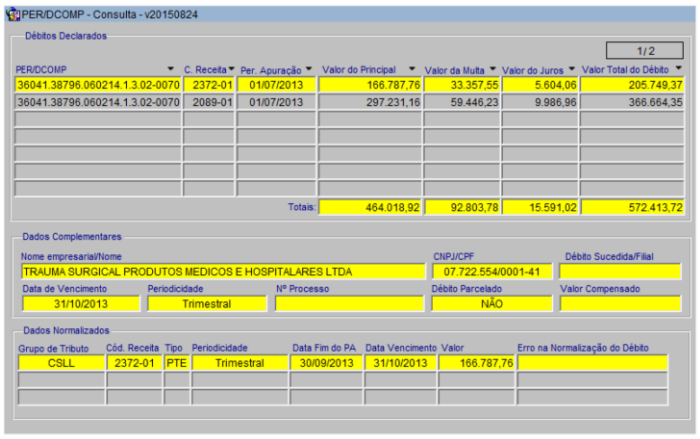
Dados Complementares

Nome empresarial/Nome	CNPJ/CPF	Débito Sucedida/Filial
TRAUMA SURGICAL PRODUTOS MEDICOS E HOSPITALARES LTDA	07.722.554/0001-41	

Data de Vencimento	Periodicidade	Nº Processo	Débito Parcelado	Valor Compensado
30/04/2014	Trimestral		NÃO	

Dados Normalizados

Grupo de Tributo	Cód. Receita	Tipo	Periodicidade	Data Fim do PA	Data Vencimento	Valor	Erro na Normalização do Débito
IRPJ	2089-01	PTE	Trimestral	31/03/2014	30/04/2014	23.237,71	


PER/DCOMP - Consulta - v20150824

Débitos Declarados

1 / 2

PER/DCOMP	C. Receita	Per. Apuração	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor do Juros	Valor Total do Débito
36041.38796.060214.1.3.02-0070	2372-01	01/07/2013	166.787,76	33.357,55	5.604,06	205.749,37
36041.38796.060214.1.3.02-0070	2089-01	01/07/2013	297.231,16	59.446,23	9.986,96	366.664,35
Totais:			464.018,92	92.803,78	15.591,02	572.413,72

Dados Complementares

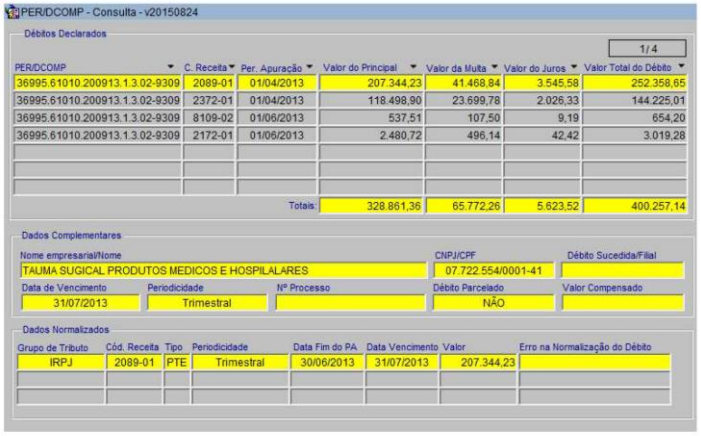
Nome empresarial/Nome	CNPJ/CPF	Débito Sucedida/Filial
TRAUMA SURGICAL PRODUTOS MEDICOS E HOSPITALARES LTDA	07.722.554/0001-41	

Data de Vencimento	Periodicidade	Nº Processo	Débito Parcelado	Valor Compensado
31/10/2013	Trimestral		NÃO	

Dados Normalizados

Grupo de Tributo	Cód. Receita	Tipo	Periodicidade	Data Fim do PA	Data Vencimento	Valor	Erro na Normalização do Débito
CSLL	2372-01	PTE	Trimestral	30/09/2013	31/10/2013	166.787,76	

Original


PER/DCOMP - Consulta - v20150824

Débitos Declarados 1 / 4

PER/DCOMP	C. Receita	Per. Apuração	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor do Juros	Valor Total do Débito
36995.61010.200913.1.3.02-9309	2089-01	01/04/2013	207.344,23	41.468,84	3.545,58	252.358,65
36995.61010.200913.1.3.02-9309	2372-01	01/04/2013	118.498,90	23.699,78	2.026,33	144.225,01
36995.61010.200913.1.3.02-9309	8109-02	01/06/2013	537,51	107,50	9,19	654,20
36995.61010.200913.1.3.02-9309	2172-01	01/06/2013	2.480,72	496,14	42,42	3.019,28
Totais:			328.861,36	65.772,26	5.623,52	400.257,14

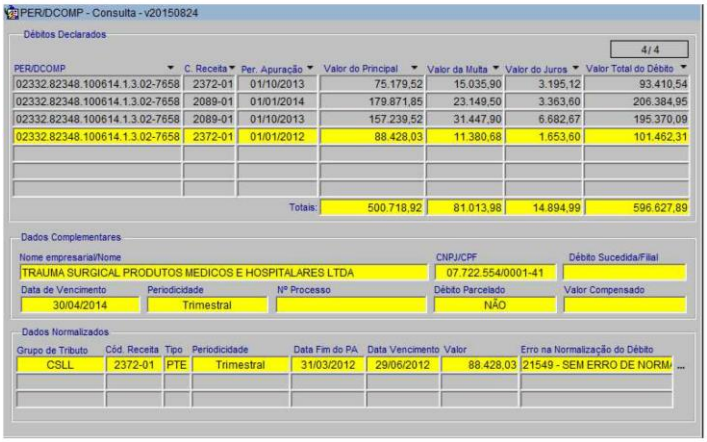
Dados Complementares

Nome empresarial/Nome	CNPJ/CPF	Débito Sucedida/Filial
TAUMA SUGICAL PRODUTOS MEDICOS E HOSPILALARES	07.722.554/0001-41	

Data de Vencimento	Periodicidade	Nº Processo	Débito Parcelado	Valor Compensado
31/07/2013	Trimestral		NÃO	

Dados Normalizados

Grupo de Tributo	Cód. Receita	Tipo	Periodicidade	Data Fim do PA	Data Vencimento	Valor	Erro na Normalização do Débito
IRPJ	2089-01	PTE	Trimestral	30/06/2013	31/07/2013	207.344,23	


PER/DCOMP - Consulta - v20150824

Débitos Declarados 4 / 4

PER/DCOMP	C. Receita	Per. Apuração	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor do Juros	Valor Total do Débito
02332.82348.100614.1.3.02-7658	2372-01	01/10/2013	75.179,52	15.035,90	3.195,12	93.410,54
02332.82348.100614.1.3.02-7658	2089-01	01/01/2014	179.871,85	23.149,50	3.363,60	206.384,95
02332.82348.100614.1.3.02-7658	2089-01	01/10/2013	157.239,52	31.447,90	6.682,67	195.370,09
02332.82348.100614.1.3.02-7658	2372-01	01/01/2012	88.428,03	11.380,68	1.653,60	101.462,31
Totais:			500.718,92	81.013,98	14.894,99	596.627,89

Dados Complementares

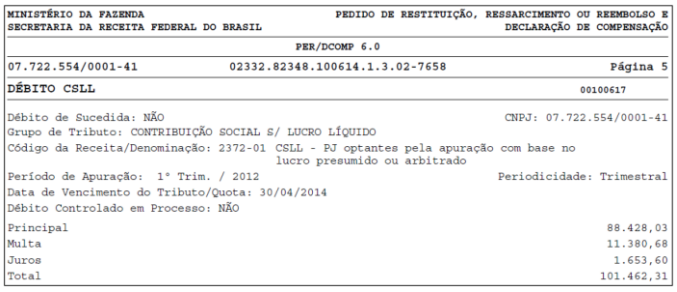
Nome empresarial/Nome	CNPJ/CPF	Débito Sucedida/Filial
TRAUMA SURGICAL PRODUTOS MEDICOS E HOSPITALARES LTDA	07.722.554/0001-41	

Data de Vencimento	Periodicidade	Nº Processo	Débito Parcelado	Valor Compensado
30/04/2014	Trimestral		NÃO	

Dados Normalizados

Grupo de Tributo	Cód. Receita	Tipo	Periodicidade	Data Fim do PA	Data Vencimento	Valor	Erro na Normalização do Débito
CSLL	2372-01	PTE	Trimestral	31/03/2012	29/06/2012	88.428,03	21549 - SEM ERRO DE NORMA

O referido débito de CSLL do 1° trimestre de 2012, no valor principal de R$ 88.428,03, conforme indica a imagem abaixo, foi declarado na DCOMP n° 02332.82348.100614.1.3.02-7658, objeto do despacho decisório de não homologação a fls. 1293, contra o qual se apresentou manifestação de inconformidade, ainda pendente de julgamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA — PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, RESSARCIMENTO OU REEMBOLSO E
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL — DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

PER/DCOMP 6.0

07.722.554/0001-41 02332.82348.100614.1.3.02-7658 Página 5

DÉBITO CSLL 00100617

Débito de Sucedida: NÃO CNPJ: 07.722.554/0001-41
Grupo de Tributo: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/ LUCRO LÍQUIDO
Código da Receita/Denominação: 2372-01 CSLL - PJ optantes pela apuração com base no lucro presumido ou arbitrado
Período de Apuração: 1° Trim. / 2012 Periodicidade: Trimestral
Data de Vencimento do Tributo/Quota: 30/04/2014
Débito Controlado em Processo: NÃO

Principal	88.428,03
Multa	11.380,68
Juros	1.653,60
Total	101.462,31

Como tal DCOMP fora transmitida em 10/06/2014, antes da ciência do termo de início da ação fiscal, que se deu em 20/11/2014, impõe-se concluir que o referido débito de CSLL já se encontrava devidamente confessado quando do início do procedimento fiscal, tendo sido realmente indevida a sua exigência pelo auto de infração.

Assim sendo, o valor do débito lançado de CSLL referente ao 1° trimestre de 2012 deve ser reduzido, de R$ 100.409,82, para R$ 11.981,79.

Contestação dos juros de mora e da multa de ofício de 75%

Original

Quanto à contestação da multa exigida, registre-se que o art. 44, I, da Lei n° 9.430, de 1996, dispõe expressamente que, em se tratando de lançamento de ofício, será aplicada multa de 75% 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.

Desnecessário dizer que, não tendo havido "pagamento do tributo devido e dos juros de mora", como o exige o art. 138 do CTN, não há que se falar em ocorrência de denúncia espontânea da infração, como erroneamente entende a impugnante.

Já no que diz respeito à contestação da exigência de juros, cumpre observar que o art. 61, § 3°, da Lei n° 9.430, de 1996, prevê categoricamente a taxa Selic como parâmetro para fixação dos juros de mora.

A incidência dos juros de mora, de acordo com tal dispositivo, se dará 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. Infere-se daí que o fato de eventualmente haver declarações do contribuinte sob análise do fisco em nada afeta a fluência dos juros de mora.

Como se vê, as normas veiculadas pelos arts. 44, I, e 61, § 3°, da Lei n° 9.430, de 1996, foram aplicadas à risca pela fiscalização.

Logo, acatar a contestação da multa e dos juros lançados implicaria negar aplicação à legislação vigente, o que é vedado à autoridade administrativa, já que, nos termos do parágrafo único do art. 142 da Lei n° 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A propósito, nos termos do art. 26-A do Decreto n° 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei n° 11.941, de 2009, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Já a Portaria MF n° 341, de 2011, que disciplina a constituição e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento - DRJ, em seu art. 7°, V, dispõe que o julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei n° 8.112, de 1990, bem assim o entendimento da RFB expresso em atos normativos. Por sua vez, o inciso III do art. 116 da Lei n° 8.112, de 1990, estabelece que entre os deveres do servidor está o de observar as normas legais e regulamentares.

Impõe-se, pois, manter a exigência da multa de ofício e dos juros de mora.

Postulação de que juros de mora não incidam sobre a multa de ofício

É infundada a tese segundo a qual não existe amparo legal para a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício paga após o prazo concedido ao sujeito passivo para o pagamento de auto de infração.

A respeito do assunto, o RIR, de 1999, dispõe:

> *Art. 953. Em relação a fatos geradores ocorridos a partir de 1° de abril de 1995, os créditos tributários da União não pagos até a data do vencimento serão acrescidos de juros de mora equivalentes à variação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento (Lei n° 8.981, de 1995, art. 84, inciso I, e § 1°, Lei n° 9.065, de 1995, art. 13, e Lei n° 9.430, de 1996, art. 61, § 3°).*

Original

> *§ 1° No mês em que o débito for pago, os juros de mora serão de um por cento (Lein°8.981, de 1995, art. 84, §2°, e Lein°9.430, de 1996, art. 61, § 3°).*
>
> *§ 2° Os juros de mora não incidem sobre o valor da multa de mora de que trata o art. 950 (Decreto-Lei n° 2.323, de 1987, art. 16, parágrafo único, e Decreto-Lei n° 2.331, de 28 de maio de 1987, art. 6°).*

De acordo com o texto normativo supra, todos os créditos tributários da União não pagos na data do vencimento estão sujeitos ao acréscimo de juros de mora. Não existe ressalva na cabeça do artigo, de modo que, independentemente de sua natureza, todos os créditos tributários estão alcançados pela norma. A única exceção expressa encontra-se no § 2° do artigo, mas diz respeito unicamente à multa de mora. Essa exceção, convém notar, tem por fundamento legal o artigo 16 do Decreto-lei n° 2.323, de 1987, o qual determina (com a redação dada pelo Decreto-lei n° 2.331, de 1987):

> *Art. 16. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, para com o Fundo de Participação PIS-Pasep, assim como aqueles decorrentes de empréstimo compulsórios, serão acrescidos, na via administrativa ou judicial, de juros de mora, contados do mês seguinte ao do vencimento, à razão de um por cento ao mês calendário ou fração e calculados sobre o valor monetariamente atualizado na forma deste decreto-lei.*
>
> *Parágrafo único. Os juros de mora não incidem sobre o valor da multa de mora de que trata o artigo anterior.*

Ainda que o cálculo dos juros de mora tenha sido alterado inúmeras vezes ao longo dos tempos, a sua incidência sempre permaneceu genérica nos termos do artigo 16 do Decreto-lei n° 2.323, de 1987, supra, com a respectiva ressalva do seu parágrafo único. A norma atualmente em vigor que regula a cobrança e o cálculo dos juros de mora é o artigo 61, § 3°, da Lei n° 9.430, de 1996. Seu texto igualmente determina a incidência genérica sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal. Confira-se:

> *Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1° 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.*

Os defensores da tese da inaplicabilidade de juros sobre a multa salientam a menção do legislador a débitos de tributos e contribuições, diferentemente de legislação anterior, que remitia a débitos de qualquer natureza (Decreto-lei n° 2.323, de 1987, e Lei n° 8.218, de 1991). Assim, a partir de uma interpretação supostamente literal, os que advogam essa tese defendem que apenas o valor de tributos e contribuições submeter-se-ia aos juros moratórios. Desse modo, a multa de ofício não sofreria a incidência de juros de mora, uma vez que decorreria do descumprimento de dever legal de declarar ou pagar o tributo ou a contribuição.

Entretanto, a interpretação supostamente literal do art. 61 da Lei n° 9.430, de 1996, não permite afastar a aplicabilidade dos juros de mora sobre a multa. Ao contrário, uma interpretação efetivamente literal conduz à conclusão de que deve haver a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. É que uma interpretação literal não pode olvidar do termo "decorrente de", posto antes das palavras "tributos e contribuições" no art. 61 da Lei n° 9.430, de 1996. O dicionário Aurélio traz a seguinte definição para o verbete "decorrente":

Decorrente. [Do lat. Decurrente.] Adj. 2 g. 1. Que decorre, que passa, que se escoa; decursivo. 2. Que decorre, que se origina: [...]

Original

Dizer que "os débitos decorrentes de tributos e contribuições", ou seja, débitos cuja origem remonta a tributos e contribuições, se sujeitam a juros de mora não é o mesmo que afirmar que apenas os débitos de tributos e contribuições submeter-se-iam aos juros de mora. Não se pode suprimir a expressão "decorrente de", constante do texto real e em vigor, sob pena de desvirtuar o sentido da norma.

Neste ponto, duas conclusões já se apresentam. A primeira delas é que não há respaldo legal para uma interpretação supostamente literal do art. 61 da Lei n° 9.430, de 1996, que restrinja a incidência de juros de mora ao valor de tributos e contribuições. Entender dessa forma significaria suprimir indevidamente a expressão "decorrente de tributos e contribuições". Portanto, literal por literal, há de prevalecer a interpretação que considera a incidência de juros moratórios sobre os tributos e quantias decorrentes, a exemplo da multa de ofício.

A segunda conclusão diz respeito à necessidade de lembrar as finalidades da lei para alcançar a efetiva compreensão do comando legal. As multas possuem duas finalidades precípuas: uma finalidade punitiva, em razão da prática de uma conduta reprovada pelo ordenamento jurídico; e uma finalidade educativa, uma vez que o contribuinte transgressor, bem como os demais contribuintes, serão compelidos a não repetir a conduta juridicamente indesejada.

Por sua vez, o ordenamento jurídico busca concretizar essas finalidades mediante uma sanção pecuniária. Assim, por meio de um gravame no patrimônio do contribuinte infrator ou de uma ameaça de onerosidade no patrimônio dos demais contribuintes, são alcançados os objetivos punitivos e educativos da multa tributária.

Ao interpretar normas que prevêem a aplicação de multas, cumpre considerar as mencionadas finalidades da multa. Afastar a incidência de juros moratórios sobre as multas de ofício seria frustrar totalmente a finalidade dos dispositivos legais que cominam multa de ofício.

Ora, basta considerar a seguinte situação: determinado processo administrativo tributário se desenvolve e chega ao seu final em aproximadamente 4 anos, e, sendo otimista, admita-se que uma posterior fase judicial seja concluída em 3 anos. Nesse caso, a multa de ofício lançada não teria nenhum impacto punitivo ou educativo após 7 anos de corrosão pela inflação. Assim, afastar a incidência de juros moratórios das multas de ofício significa igualmente retirar a finalidade a que se propõem os dispositivos que veiculam multas de ofício. Despiciendo mencionar o impacto negativo que tal entendimento traria nas boas praticas tributárias, bem como nos cofres públicos.

Vislumbra-se ainda outro grave comprometimento da administração tributária. Como se sabe, não adimplida a obrigação tributária no prazo legal, nasce para o contribuinte o dever de pagar o valor do tributo e mais a multa por sua mora. Assim, no momento em que for realizado o lançamento, a autoridade administrativa irá compor o valor do crédito tributário com o tributo e a multa de ofício correspondente. Por outro lado, a partir do lançamento, o crédito tributário deverá ser uniformemente corrigido, nos termos da legislação -não havendo possibilidade para a segregação das formas de correção desse montante total. Em outras palavras, não é lógico que valor do tributo sofra a incidência de juros moratórios, enquanto a multa de ofício não, fazendo ambas as verbas parte de um mesmo todo - o crédito tributário.

E se o crédito tributário possui a mesma natureza da obrigação principal e esta, por sua vez, é composta tanto pelo tributo quanto pela penalidade pecuniária, não é defensável um tratamento diferenciado para tais valores. Após o lançamento, tributo e multa se convolam em crédito tributário, e é sobre essa quantia que os juros deverão incidir.

A esse respeito, convém transcrever julgado do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que utiliza justamente o fundamento acima exposto para manter os juros sobre a multa de ofício:

Original

> *TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA. REPETIÇÃO. JUROS SOBRE A MULTA. POSSIBILIDADE. ART. 113, § 3°, CTN. LEIN° 9.430/96. PREVISÃO LEGAL.*
>
> *1. Por força do artigo 113, § 3°, do CTN, tanto à multa quanto ao tributo são aplicáveis os mesmos procedimentos e critérios de cobrança. E não poderia ser diferente, porquanto ambos compõem o crédito tributário e devem sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento. Não haveria porque o valor relativo à multa permanecer congelado no tempo.*
>
> *2. O artigo 43 da Lei n° 9.430/96 traz previsão expressa da incidência de juros sobre a multa, que pode, inclusive, ser lançada isoladamente.*
>
> *3. Segundo o Enunciado n° 45 da Súmula do extinto TFR "As multas fiscais, sejam moratórias ou punitivas, estão sujeitas à correção monetária."*
>
> *4. Considerando a natureza híbrida da taxa SELIC, representando tanto taxa de juros reais quanto de correção monetária, justifica-se a sua aplicação sobre a multa. (TRF 4ªRegião, Ap. Cíveln° 2005.72.01.0000311/SC, Rel. Des. DIRCEU DE ALMEIDA SOARES, 2ª T., v.u., j. em 29/01/2008, DE de 21/02/2008)*

Por sua vez, no âmbito do Carf, a jurisprudência preponderante sobre o tema não é diferente. Com efeito, há diversos julgados do Carf reconhecendo a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, entre os quais podem ser citados os seguintes:

> *JUROS 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, § 3°, da Lei 9.430/96. (Data da Sessão: 07/12/2005; Relator: Aloysio José Percínio da Silva; Decisão: Acórdão 10322197)*
>
> *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, § 3°, da Lei 9.430/96. (Data da Sessão: 02/03/2007; Relator: Aloysio José Percínio da Silva; Decisão: Acórdão 10322917)*
>
> *JUROS DE MORA. TAXA SELIC. CABIMENTO. É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia — Selic para títulos federais. (Súmula n° 3, do 2° Conselho de Contribuintes). (Data da Sessão: 13/02/2008; Relator: Antonio Zomer; Decisão: Acórdão 20218737)*

O teor da Súmula n° 4 do Carf corrobora os argumentos aqui expostos, visto que fala genericamente em débitos tributários: "Súmula CARF n° 4: A partir de 1° 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".

O disposto no artigo 3° do CTN, apesar de distinguir claramente tributo de sanção pecuniária ao definir aquele, não pode ser invocado em favor da impugnante. Conforme explanado nos parágrafos anteriores, não se pressupõe que multa e tributo ou contribuição pertencem a uma mesma espécie do gênero crédito tributário. O fundamento jurídico do entendimento de que o artigo 61 da Lei 9.430 também alcança as multas é que o texto dessa norma determina que os juros incidam sobre o crédito tributário decorrente de tributo e contribuição, mas não apenas sobre o crédito tributário composto da exigência dessas duas espécies. Uma vez que a multa proporcional ao tributo lançado de ofício decorre da exigência de tributo, ela também se submete ao disposto na norma em causa.

Original

Tampouco o disposto no parágrafo único do artigo 43 da Lei n° 9.430, de 1996, ampara a pretensão da impugnante. Essa norma deve ser interpretada de acordo com o seu contexto. E o seu contexto mais próximo e mais vinculante é a própria cabeça do artigo. O qual dispõe:

> *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 § 3° do art. 5°, 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.*

Observa-se, pois, que o parágrafo único não estabelece norma genérica, mas contém uma disposição expressamente vinculada ao texto da cabeça do artigo. Para evitar futuros erros de interpretação da norma, que lhe viriam a restringir a abrangência, o legislador deixou claro que, apesar de dizer que poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente *exclusivamente* a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente, isso não impede que sobre tal crédito haja também a incidência de juros de juros de mora. Ocorre que, numa exegese estritamente literal, alguns poderiam defender que a hipótese prevista na norma requereria que o lançamento se compusesse unicamente da multa ou de juros de mora. De resto, caso o legislador quisesse esgotar o assunto referente a juros de mora, não teria novamente voltado ao assunto no artigo 61 da mesma Lei n° 9.430, de 1996.

Diante disso, é possível afirmar que o entendimento correto, amparado em uma interpretação sistemática e finalística das normas tributárias envolvidas, é aquele que afirma a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Cumpre, por conseguinte, rejeitar a postulação de que juros de mora não incidam sobre a multa de ofício.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa

Original