



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

Processo nº 10480.018212/2002-11
Recurso nº 99.999 Embargos
Acórdão nº 1401-001.590 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de abril de 2016
Matéria IRPJ/
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado JCPM - PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. Havendo obscuridade no Acórdão embargado, precisa ser sanada.

POSTERGAÇÃO. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL -

A postergação de tributo pago a menor, sem considerar os acréscimos legais, será efetuada obedecendo-se à proporcionalidade entre o principal e respectivos acréscimos e encargos legais que deixaram de ser pagos, no caso, os juros de mora, ensejando sobre o saldo, por ventura remanescente após a aplicação da imputação proporcional, a cobrança da multa de ofício proporcional. A alteração legislativa da Lei nº 9.430/96 não retirou eficácia à imputação proporcional que ainda vige e é um procedimento válido e permitido pelo ordenamento jurídico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, ACOLHER em PARTE os embargos, sem efeitos infringentes, apenas para sanar a obscuridade e integrar a decisão embargada com as razões de decidir expostas no resultado de diligência e no voto do Relator

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Marcos de Aguiar Villas Boas, Ricardo Marozzi Gregorio, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Fernando Luiz Gomes de Souza, Aurora Tomazini de Carvalho e Antonio Bezerra Neto.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de EMBARGOS DE DECLARAÇÃO do Contribuinte em que se alega OMISSÃO/CONTRADIÇÃO no Acórdão nº 1401-00.153, proferido pela 1ª Turma ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, relativamente ao provimento parcial que reconheceu os efeitos da postergação nos lançamentos referentes à compensação de prejuízos fiscais superior a 30%. A embargante assim afirma:

“(…) Com isso, foi acolhido, no acórdão embargado, o argumento de que a Autoridade Lançadora deveria ter aplicado os efeitos da postergação no lançamento do crédito sob pena de ensejar nulidade do lançamento.

Acontece que o acórdão embargado foi contraditório quando salientou que "o imposto foi postergado em quase sua totalidade, restando ainda um valor de R\$ 24.000,00 favorável à recorrente que será abatido dos juros e da multa de mora" e determinou ao "Órgão executor ... cobrar a diferença considerada paga a menor com multa de ofício e juros de mora".

De fato, há duas contradições: a primeira que, se restou um valor favorável à Recorrente, não se pode dizer que o imposto foi postergado em quase sua totalidade, porque, de fato, fora postergado em sua totalidade e ainda sobrou uma fração; segundo que, se o tributo foi pago (postergação) em sua totalidade, não há que se falar em diferença paga a menor, mas apenas de juros e multa sobre a parcela não paga na época certa. (...)

E a contradição e falta de clareza do julgamento, levou o órgão executor a cobrar diferença de tributo, como se o tributo tivesse sido recolhido a menor, quando esse órgão é claro que o imposto fora pago a maior, mesmo que extemporâneo daí passível de multa e juros.

E esse ponto é de extrema relevância. É que, sanada a contradição e firmada a premissa de que o IRPJ e a CSLL mesmo postergados foram pagos mais do que a sua totalidade, esse fato resulta que esse colegiado deve definir para evitar que se pague tributo já pago em sua totalidade estando, pois, correta a aplicação dos juros moratórios e correção monetária, consoante item 7 do Parecer Normativo CST 57/79 e item 6.2 do Parecer Normativo 02/96.

Com efeito, cumpre a esse colegiado corrigir os efeitos desse vício de lançamento a fim de que não se descumpra o objetivo colimado com a lei, que é evitar o solvet et repete.

Para tanto se impõe que se enfrente e se defina para o órgão executor, a existência da postergação total do tributo (principal) e do pagamento dos acréscimos legais (multa e juros) realizados pela Embargante já que a Delegacia de origem atualizou o valor do IRPJ e da CSLL do AC 1997 (principal, multa e juros) e compensou com os pagamentos a maior dos períodos subsequentes ao invés de cobrar exclusivamente a multa e os juros. E pior. Quando remeteu a Carta de Cobrança, deixou de considerar o DARF pago da multa e dos juros e referido no acórdão embargado, transferindo sua alocação para um terceiro momento.

E o segundo ponto onde a Embargante enxerga omissão:

A segunda omissão, em relação a esse ponto, se relaciona à aplicação da MP 66/2002 e da MP 75/2002. O acórdão recorrido até ensaia o enfrentamento em relação a esse ponto, quando o voto condutor relata: (...)

Entretanto, no parágrafo seguinte ao relatório passa a enfrentar a aplicação, ou não, do art. 138 do CTN alusivo à denúncia espontânea. Com isso, incorreu em omissão sobre esse ponto relevante para que se possa executar corretamente o acórdão embargado. Da análise perfunctória dos embargos, entendendo estarem presentes todos os requisitos de admissibilidade para apreciação pela Turma.

Da análise perfunctória dos autos, por entender estarem presentes todos os requisitos de admissibilidade para apreciação pela Turma foi proferido despacho de informação propondo que submetesse referidos embargos à deliberação da Turma, que foi aceito como proposto.

A Turma, em sede de embargos declaratório, através da Resolução nº **1401-000.215**, 07 de março de 2013, resolveu converter o julgamento em diligência em função do acolhimento da primeira omissão, no sentido de averiguar a correta execução da postergação que havia sido comandado pelo Acórdão embargado.

O processo retornou com Informação Fiscal de fls. 579/584.

Às fls. 602/622 consta Manifestação de inconformidade contra o resultado de diligência, alegando em síntese que se aplicado corretamente o cálculo da postergação não haveria saldo remanescente a ser imputado multa proporcional, isso porque a imputação proporcional não mais existe, bem assim o pagamento foi feito espontâneo, ensejando apenas a cobrança isolada dos juros de mora.

É o relatório, no que interessa a este julgamento.

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

Os embargos são tempestivos, mas para preencher todos os requisitos de admissibilidade, há que se verificar a existência contradição apontada.

Analisando os autos, verifiquei que assiste em parte razão à embargante em relação a uma obscuridade do na seguinte passagem:

(...) Sem considerar o cálculo dos juros Selic e da multa (multa de mora pelo atraso), verifica-se que o imposto foi postergado em quase sua totalidade, restando ainda um valor de R\$ 24.000,00 favorável á recorrente que será abatido dos juros e multa de mora.

Aparentou que se concedeu uma postergação total, mas esse não foi o caso, pois o Acórdão deixou claro que não fez a liquidação, mas deixou claro que a imputação deveria considerar multa (mora) e juros selic.

Nesse sentido e até para deixar mais claro a passagem acima o processo foi baixado em diligência para esclarecimentos.

A Informação fiscal esclareceu o seguinte:

2. Na verdade, conforme bem entendeu o Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário -Secat da DRF/Recife (PE), quando da cobrança do crédito tributário o valor de RS 135.917,77 refere-se exclusivamente ao Imposto de Renda Remanescente a ser cobrado (imposto pago a menor), ou seja, a diferença entre o imposto lançado no valor de RS 404.649,89 (valor do principal) e o total do imposto postergado no valor de R\$ 268.732,12 (apurado pela fiscalização no seu demonstrativo 3 - Coluna Imposto Postergado) .de fls.39 Volume 3.

3. Esclarecemos que o crédito tributário não pago integralmente no vencimento é acrescido de juros de mora e multa. Portanto, os pagamentos postergados no valor de RS 428.649,89 amortizaram apenas parte do principal e respectivo acréscimo (imposto = R\$ 268.732,12; multa de mora = R\$ 53.746,42 e juros de mora = R\$ 106.171,35), conforme valores calculados no "Demonstrativo de

Apuração da Postergação do Imposto de Renda" às fls. 39 do Volume 3, deste processo.

4. Para maiores entendimentos, demonstramos abaixo o detalhamento da apuração do IRPJ remanescente no valor de R\$ 135.917,77:21:

5. Logo restou um saldo remanescente da CSLL (CSLL não paga) no valor de RS 43.071,21 (R\$ 137.167,96 - R\$ 94.096,76) a ser cobrado acrescido de multa de ofício e juros de mora.

6. Os cálculos foram efetuados de acordo com as normas da imputação proporcional de débitos, ou seja, distribuindo a quantia paga (R\$ 150.010,15),

proporcionalmente entre o valor principal, multa de mora e juros. Portanto, a parcela proporcional aos acréscimos legais NÃO é considerada na amortização do valor do imposto lançado, sendo considerada efetivamente como acréscimo legal.

7. Sendo assim, esta fiscalização limitou-se a calcular a parcela não paga da CSLL (considerando o efeito da postergação), ou seja, o valor remanescente da CSLL (R\$ 43.071,21), para cobrança pelo Secat, acrescido da multa de ofício (75% de R\$ 43.071,21 = R\$ 32.303,40) e juros de mora.

Ano-calendário	Fato Gerador	IRPJ A PAGAR (Imposto Lançado no Auto de Infração)
1997	31121997	404.649,89

Distribuição do Valor Pago em Atraso - Postergação						
Ano-calendário	Fato Gerador	Valor Pago em Atraso (Efeito da Postergação)	Imposto (Principal)	Multa Mora (20%)	Juros de Mora	
					Valor	%
1998	31.12.1998	132.209,26	93.425,50	18.655,50	20.096,25	21,51%
1999	31.12.1999	223.963,06	135.464,26	27.092,55	61.405,95	45,33%
2000	31.12.2000	2.475,57	39.840,36	-965,00	24.569,25	61,92%
Total =>		428.649,89	268.732,12	53.746,42	106.171,35	

		Valor Amortizado do Principal - IRPJ	Saldo Remanescente do IRPJ	«—Imposto FJão Pago
IRPJ lançado a Pagar 404.649,89		93.427,50	311.222,33	
		135.464,26	175.758,13	
		39.840,36	135.917,77	
1 Total Amortizado «>		268.732,12		

5. Logo restou um saldo remanescente de IRPJ (imposto não pago) no valor de R\$ 135.917,77 (R\$ 404.649,89 - R\$ 268.732,12) a ser cobrado acrescido de multa de ofício e juros de mora.

6. Os cálculos foram efetuados de acordo com as normas da imputação proporcional de débitos, ou seja, distribuindo a quantia paga (R\$ 428.649,89), proporcionalmente entre o valor principal, multa de mora e juros. Portanto, a parcela proporcional aos acréscimos legais NÃO é considerada na amortização do valor do imposto lançado, sendo considerada efetivamente como acréscimo legal.

7. Sendo assim, esta fiscalização limitou-se a calcular a parcela não paga do IRPJ (considerando o efeito da postergação), ou seja, o valor remanescente do imposto (R\$ 135.917,77), para cobrança pelo Secat, acrescido da multa de ofício (75% de R\$ 135.917,77 = R\$ 101.938,33) e juros de mora, tendo o mesmo assim procedido na sua intimação de fls. 42 do Volume 3, tendo a empresa apresentado recurso especial.

8. Ressaltamos, mais uma vez, conforme consta da intimação nº 738/2011 do Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário - Secat, de fls. 42 do Volume 3 (e do nosso relatório anterior) que o recolhimento efetuado por meio do DARF de fls. 139 do Volume 2, caso o mesmo não tenha sido motivo de restituição ou alocado a outros débitos da empresa, poderá ser alocado (a pedido da empresa) ao crédito tributário remanescente a ser apurado (Imposto Remanescente + Multa de Ofício + Juros de Mora) e cobrado pelo Secat (após decisão a ser proferida pelo CARF).

De fato, correta está a execução do Acórdão, nada tendo a reparar. O Acórdão embargado fez apenas uma avaliação preliminar da postergação, nos seguintes termos:

Sem considerar o cálculo dos juros Selic e da multa de mora pelo atraso, verifica-se que o imposto foi postergado em quase sua totalidade, restando ainda um valor de R\$ 24.000,00 favorável à recorrente que será abatido dos juros e multa de mora. Cabe ao Órgão executor desse Acórdão conferir os cálculos em consonância com o PN nº 02/96 e com a Tabela acima e ao final cobrar a diferença considerada paga a menor com multa de ofício e juros de mora. A esse saldo por sua vez deve ser imputado o DARF de fls.338, se já não estiver sido restituído ou mesmo alocado a outros débitos.

A postergação de tributo pago a menor, sem considerar os acréscimos legais, será efetuada obedecendo-se à proporcionalidade entre o principal e respectivos acréscimos e encargos legais que deixaram de ser pagos, no caso, a multa de mora e os juros de mora, ensejando sobre o saldo, por ventura remanescente após a aplicação da imputação proporcional, a cobrança da multa de ofício proporcional, como de fato aconteceu. A alteração legislativa da Lei nº 9.430/96 não retirou eficácia à imputação proporcional que ainda vige e é um procedimento válido e permitido pelo ordenamento jurídico.

Apesar de haver ainda controvérsia sobre a matéria, em função de alteração legislativa da Lei nº 9.430/96, posiciono-me no sentido de que a imputação proporcional ainda vige e é um procedimento válido permitido pelo ordenamento jurídico.

A imputação proporcional nada mais é que considerar a necessidade de que os acréscimos legais também ganhem espaço proporcional ao seu montante devido no processo de amortização de um débito pago fora do prazo.

A metodologia utilizada pela Receita Federal é que melhor cumpre os estritos termos da lei, seguindo o disposto no art. 163 do CTN, que comanda a vinculação da imputação à ordem crescente dos prazos de prescrição dos débitos, bem assim considerando também que os débitos não pagos em seus respectivos vencimentos devam ser acrescidos dos encargos moratórios devidos (multa e juros de mora).

Sobredita metodologia de cálculo está também prevista no § 1º do art. 28 e no parágrafo único do art. 37 da Instrução Normativa nº 460, de 18/10/2004, bem assim nos outros subsequentes atos legais que a substituíram. Acrescente-se que a Lei nº 9.430, de 27/12/1996, estabelece parâmetros que devem ser observados nos procedimentos de compensação tributária, e autoriza a Secretaria da Receita Federal a fixar os critérios necessários para sua aplicação, como se vê pela transcrição abaixo:

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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

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

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

Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004

Art. 28. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 51 e 52 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

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

[...]

Art. 37. Na compensação de ofício, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 51 e 52, e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos e encargos legais, na forma da legislação de regência, até a data:

[...]

Parágrafo único. A compensação de ofício do débito do sujeito passivo será efetuada obedecendo-se à proporcionalidade entre o principal e respectivos acréscimos e encargos legais. (Grifei)

Tudo quanto foi dito aqui também é reforçado pelo Parecer PGFN/CAT/Nº 74/2012, com cujo teor concordo inteiramente.

Portanto, ACOLHO EM PARTE os embargos nessa parte, apenas para integrar ao Acórdão os esclarecimentos do cálculo trazidos pela diligência.

A segunda omissão, em relação a esse ponto, se relaciona à aplicação da MP 66/2002 e da MP 75/2002. O acórdão recorrido até ensaia o enfrentamento em relação a esse ponto, quando o voto condutor relata: (...)

Entretanto, no parágrafo seguinte ao relatório passa a enfrentar a aplicação, ou não, do art. 138 do CTN alusivo à denúncia espontânea. Com isso, incorreu em omissão sobre esse ponto relevante para que se possa executar corretamente o acórdão embargado

Nesse ponto, a Embargante quer na verdade rediscutir a matéria que já foi tratada em tópico específico, nos seguintes termos

Espontaneidade - Pagamento Efetuado de acordo com o art. 47 da Lei nº 9.430/96 (art. 909 do RIR-99) e MP nº 66/2002 c/c MP nº 75/2002

A recorrente alegar ter se utilizado da faculdade prevista no art. 47 da lei nº 9.430/96, que permite à pessoa jurídica o pagamento, até o vigésimo dia subsequente à data da ciência do termo de início de fiscalização, das diferenças devidas, e assim, recolheu juros e multa conforme DARF de fls. 338.

O art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação dada pelo art. 70, II da Lei nº 9.532, de 1997, assim dispõe:

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já

declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.

(grifos acrescentados)

O preceptivo legal acima é cristalino em afirmar que a espontaneidade do contribuinte fica assegurada até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do Termo de Intimação Fiscal exclusivamente em relação aos tributos e contribuições já declarados.

Ora a premissa principal que a recorrente tem que atender para se enquadrar nesse benefício é pagar tributo já declarado em DIPJ, ou por outras palavras, pagar aquilo que declarou explicitamente em instrumento que não é confissão de dívida.

E isso foi tudo que o contribuinte não conseguiu demonstrar em sua defesa. Ele, efetivamente, não comprova que tenha efetuado qualquer pagamento relativo ao IRPJ declarado, observado o prazo previsto na norma supracitada.

A sua argumentação de que o fiscal partiu da declaração para fazer o lançamento e que, portanto, por esse fato o imposto estaria declarado é uma verdadeira falácia. Ora, imposto tem que estar efetiva e expressamente declarado. Não é porque o fiscal a partir de dados da declaração deduz que o imposto foi pago a menor que se pode dizer que o imposto já estava declarado.

Destaca ainda o contribuinte que o recolhimento foi efetuado mediante utilização dos benefícios do art. 14 da Medida Provisória nº 75, de 24/10/2002, mantida no art. 13 da Lei nº 10.637 de 30/12/02, reduzindo em 50% a multa e considerando a dispensa dos juros à base da SELIC até janeiro de 1999, consoante planilha fls. 339/340.

Da mesma forma, não se vislumbra no caso em comento que o contribuinte possa se beneficiar da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, abaixo transcrito, uma vez que o seu parágrafo único deixa bastante claro que não considera espontânea a denúncia apresentada após início de procedimento de ofício, como foi o caso:

“Art. 138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

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

Portanto, rejeito essa suposta omissão.

Outrossim, se a Embargante se refere ao DARF de fls.139, tal situação já se encontra resolvida, conforme ressaltado na Informação Fiscal do Retorno de diligência:

"8. Ressaltamos, mais uma vez, conforme consta da intimação nº 738/2011 do Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário - Secat, de fls. 42 do Volume 3 (e do nosso relatório anterior) que o recolhimento efetuado por meio do DARF de fls. 139 do Volume 2, caso o mesmo não tenha sido motivo de restituição ou alocado a outros débitos da empresa, poderá ser alocado (a pedido da empresa) ao crédito tributário remanescente a ser apurado (Imposto Remanescente + Multa de

Ofício + Juros de Mora) e cobrado pelo Secat (após decisão a ser proferida pelo CARF)."

Portanto, ACOLHO EM PARTE os embargos apenas em relação a obscuridade, fazendo integrar ao Acórdão os esclarecimentos do cálculo trazidos pela diligência, mas sem trazer-lhes efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto