



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

Processo nº 10680.720077/2008-15
Recurso nº 509.675 Voluntário
Acórdão nº **1302-00.789 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de novembro de 2011
Matéria Multa de mora
Recorrente BELGO MINEIRA PARTICIPAÇÃO INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

Ementa:

Compensação.

DÉBITOS COMPENSADOS

Os débitos compensados sofrem a incidência dos acréscimos moratórios previstos em lei, ou seja, juros e multa, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL. INCONSTITUCIONALIDADE

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Rodrigues de Mello relator designado ad hoc e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Rodrigues de Mello, Wilson Fernandes Guimarães, Daniel Salgueiro da Silva, Eduardo de Andrade, Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira e Guilherme Pollastri Gomes Da Silva

Relatório

Trata-se de *Declaração de Compensação* (DCOMP), mediante utilização de pretensão “*Saldo Negativo de CSLL*” apurado pelo CNPJ nº 00.664.902/0001-22, no valor de R\$ 1.354.350,29.

2. A compensação declarada pelo contribuinte, sinteticamente:

		<i>Crédito Utilizado</i>		<i>Débitos Compensados</i>		
Data	Documento	Origem	Valor	Código	Valor	Vencimento
19/09/2005	29309.61677.190905.1.3.03-5082	SL CSLL AC 2003	R\$ 1.354.350,29	2484	R\$ 403.822,19	27/02/2004
				2484	R\$ 986.712,40	31/03/2004

Apreciação da DRF Belo Horizonte

3. A análise do documento protocolizado pelo contribuinte foi efetuada pela DRF através do Despacho Decisório nº 145, anexado às fls. 06 a 08, exarado aos 01/02/2008, onde resumidamente:

3.1 Reconhece ao contribuinte o direito à utilização do crédito no valor de R\$1.357.094,34, a título de *Saldo Negativo de CSLL AC 2003*, apurado pelo portador do CNPJ nº 00.664.902/0001-22.

3.2 Tendo em vista o direito de crédito reconhecido como válido, HOMOLOGA PARCIALMENTE a compensação declarada pelo contribuinte, nos seguintes termos:

“(...)reconheço ao contribuinte o direito à utilização do crédito de R\$ 1.357.094,34, em 31/12/2003, referente à CSLL, o qual deverá ser utilizado para extinguir por compensação os débitos objeto da declaração de compensação nº 29309.61677.190905.1.3.03-5082, homologando parcialmente a compensação, computando-se inclusive a multa de mora omitida na Dcomp”.

3.3 Os débitos compensados pelo contribuinte foram cadastrados no processo 10680.720866/2007-67, e da operacionalização da compensação restou um saldo de débitos não compensados no valor de R\$ 190.414,18 (fl. 10).

4. O contribuinte foi cientificado do procedimento aos 11/02/2008, conforme AR-Aviso de Recebimento anexado à fl. 15. Irresignado, apresenta em 11/03/2008 a manifestação de inconformidade anexada às fls. 19 a 27, onde resumidamente argumenta:

Manifestação de Inconformidade

5. “A decisão recorrida (1º) reconhece a existência do crédito na sua integralidade; (2º) abate deste crédito dos débitos que o contribuinte concorda, **mas agrega a tal valor a multa de mora, como se devida fosse**; (3º) diz que o saldo remanescente a pagar é de R\$ 190.414,18, gerando uma carta cobrança, conforme documento em anexo.” (grifos e negritos do original).

Nulidade da Decisão

6. O manifestante propugna pela nulidade da decisão prolatada pela DRF, mediante duas alegações:

6.1 *Ausência de fundamentação da decisão quanto à existência de dois processos.* O impugnante rechaça a formalização do procedimento em dois processos distintos, argumentando ainda que somente teve ciência da decisão prolatada em um deles, o de nº 10680.720077/2008-15.

6.1.1 Argumenta que *“a Requerente não pode se pronunciar sobre os fatos e exercer a sua defesa se não consta claro da decisão os motivos que levaram ao novo crédito tributário.”* Menciona que *“ao que parece, os dois processos constam como duplicados”,* e que *“por outro lado, o saldo cobrado se refere ao fato de ter sido agregada a multa de mora ao valor dos débitos, gerando um saldo remanescente de principal.”*

6.2 *Ausência de memória de cálculos da suposta multa devida e da forma de imputação realizada.*

Inexistência de saldo devedor remanescente

7. O manifestante alega que *“além dos débitos arrolados pela empresa”,* o fisco também se apropriou do crédito apurado para quitar a multa moratória e *“efetou a ilegal imputação proporcional de pagamentos”.*

7.1 Argumenta que é *“patente a inconstitucionalidade da imputação do pagamento de tributo, tal como prevista no art. 163 do CTN. O instituto veicula privilégio odioso do Estado, conduzindo a cidadania à insegurança e a economia ao caos.”* Ilustra com ementas de decisões do Conselho de Contribuintes.

7.2. Alega que, *“ainda que não fosse inconstitucional a imputação, no caso dos processos de compensação nos parece o instituto incompatível.”* Invoca o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, mencionando que o *“pedido de compensação é um direito potestativo do contribuinte, cabe a ele dizer qual o crédito e qual o débito deseja quitar com o instituto da compensação.”* (grifos e negritos do original) Ilustra com ementas de decisões do Conselho de Contribuintes.

Denúncia espontânea

8. *“Os débitos declarados pela requerente surgem de um procedimento de revisão de sua DIPJ(...). Feito o pedido de compensação, foi retificada a DIPJ! Débito, portanto, pago antes de qualquer declaração por parte do contribuinte e fiscalização por parte da Autoridade Administrativa”.*

8.1 Argumenta que o procedimento executado pelo contribuinte afasta a exigência da multa moratória, por força do art. 138 do CTN. Em amparo de seu argumento tece diversas considerações acerca da interpretação do dispositivo invocado, ilustrando com jurisprudência do STJ (Superior Tribunal de Justiça).

9. Em outra linha argumentativa, menciona que os débitos compensados “*nascem de recolhimento por estimativa, onde não cabe qualquer penalidade pelo não recolhimento, uma vez que ajustado na virada do exercício.*” Ilustra com ementas de decisões prolatadas pelo Conselho de Contribuintes.

Alegações finais

10. Por fim, requer a procedência da Manifestação de Inconformidade para:

10.1 Anulação da Decisão da DRF com o retorno dos autos à repartição de origem para esclarecimento acerca da existência de dois processos e a apresentação da memória de cálculos que resultou na glosa do crédito utilizado.

10.2 Ultrapassadas as preliminares, propugna pela Homologação Integral da compensação tendo em vista que:

10.2.1 A multa de mora imputada é indevida, em função da denúncia espontânea.

10.2.2 Deve prevalecer o direito potestativo do contribuinte de apontar os débitos que deseja compensar, cabendo à Receita Federal o lançamento em separado da multa que entende como devida.

11. Protesta ainda pela:

11.1 Juntada da DIPJ-retificadora em 05(cinco) dias.

11.2 Apensação do processo 10680.720866/2007-67.

12. Diante da manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte, o processo foi encaminhado a esta DRJ para manifestação acerca da lide (fl. 126).

Juntada de documentos

13. Aos 19 de maio de 2008 o contribuinte apresenta o documento anexado às fls. 127 a 129, no intuito de “*promover a juntada dos documentos*” especificados.

13.1 Neste documento o contribuinte ratifica as razões de defesa já apresentadas, mencionando a anexação das DCTF's referentes a janeiro e fevereiro/2004 e a DIPJ referente ao AC 2004.

13.2 O manifestante indica a sua intenção com a apresentação dos novos documentos: “*Para comprovar todo o exposto, a requerente requer a juntada da DCTF em anexo e da DIPJ respectiva, pela qual se pode verificar que, quando da quitação dos débitos não havia qualquer fiscalização na empresa sobre o assunto, nem tampouco teriam os créditos sido declarados pelo contribuinte, ora Requerente*”.

Despacho-Diligência

14. Aos 06/03/2009 o processo foi convertido em diligência para que a DRF de origem (fls. 147 a 150):

- Comprovar documentalmente a legalidade da utilização do crédito pertencente ao contribuinte detentor do CNPJ 00.664.902/0001-22(BMP) na compensação dos débitos de responsabilidade do contribuinte portador do CNPJ 17.469.701/0001-77(BMPS).
- Anexar ao processo a planilha demonstrativa da imputação do crédito.
- Ciência ao contribuinte e reabertura de prazo para apresentação de nova impugnação.

Resultado da Diligência

15. Em resposta à diligência solicitada, a DRF anexou os documentos constantes das fls. 153 a 180, onde se destaca:

15.1 PROTOCOLO DE CISÃO PARCIAL DA BELGO MINEIRA PARTICIPAÇÃO, INDÚSTRIA E COMÉRCIO S A COM VERSÃO DE PARCELA DE SEU PATRIMÔNIO À BMP SIDERURGIA S A. Anexado às fls. 155 a 175, este documento foi apresentado pelo contribuinte após intimação, no intuito de comprovar a procedência do crédito utilizado na DCOMP.

15.2 Planilha demonstrativa da operacionalização da compensação, com o “*Demonstrativo Analítico de Compensação*”, onde está detalhado o “*encontro de contas*” efetuado pela DRF. Estes documentos encontram-se às fls. 176 a 178 do processo.

16. O contribuinte foi cientificado do “*Resultado da Diligência*” bem como das planilhas de cálculos referentes à “*operacionalização da compensação*” aos 26/03/2009, conforme AR à fl. 182.

16.1 Em resposta, o contribuinte apresenta nova manifestação de inconformidade, anexada às fls. 183 a 190, onde resumidamente se manifesta:

Nova Manifestação de Inconformidade – Após Resultado da Diligência

17. “*Reconhecendo parte dos argumentos apresentados pela requerente a DRJ/BH baixou o processo em diligência para que a fiscalização pudesse demonstrar como apurou os valores que foram imputados, na tentativa de se esquivar da flagrante nulidade constante da cobrança*”.

18. Inicialmente, o manifestante ratifica as suas razões de defesa já apresentadas na peça impugnatória inicial. Quanto ao “*encontro de contas*” argumenta:

Adoção pelo fisco da ilegal imputação proporcional de pagamentos. Inconstitucionalidade. Instituto da imputação incompatível com a compensação.

19. Sinteticamente, o manifestante reproduz as mesmas alegações já apresentadas anteriormente, invocando o art. 138 do CTN e a inaplicabilidade do art. 161 deste mesmo dispositivo legal, que podem ser assim representadas:

(...) além dos débitos arrolados pela empresa para serem quitados por meio de compensação, o fisco, por reputar devida, apropriou-se do crédito da requerente para quitar uma multa

moratória e efetuou ilegal imputação proporcional de pagamentos. Ou seja, diminuiu o valor imputado pela requerente ao pagamento do principal, alocando-o para pagamento da multa de mora manifestamente indevida.”

A DRJ decidiu:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA - OPERACIONALIZAÇÃO

A compensação tributária obedece a regras específicas, previstas na legislação tributária. As regras para o encontro de contas estão expressamente determinadas nesta legislação e devem ser obedecidas integralmente.

DÉBITOS COMPENSADOS

Os débitos compensados sofrem a incidência dos acréscimos moratórios previstos em lei, ou seja, juros e multa, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

CONFISSÃO DE DÍVIDA.

Em face do que dispõe a legislação tributária, os débitos declarados e indevidamente compensados configuram confissão de dívida, constituindo-se as declarações apresentadas como instrumentos hábeis e suficientes à exigência dos referidos débitos.

Não há cópia do Aviso de recebimento nos autos.

No recurso, reitera os argumentos apresentados em sede de impugnação.

Voto

Não havendo nos autos prova da data do recebimento do acórdão recorrido, considera-se tempestivo o recurso, devendo o mesmo ser conhecido.

Quanto ao mérito não assiste razão à recorrente.

Conforme declaração da própria recorrente, ao apresentar a Dcomp objeto deste processo, havia débitos vencidos e sobre estes valores não foi acrescentada a multa de mora, prevista em lei.

Diante da constatação deste fato, agiu corretamente o fisco ao acrescentar ao valor confessado o valor referente à multa de mora.

Sobre a aplicação do instituto da denúncia espontânea, acompanho a motivação do voto condutor do acórdão recorrido:

Esclareça-se que a norma legal contida no artigo 138 do CTN deve ser analisada no contexto que está inserida, ou seja, na Seção IV - Responsabilidade por Infrações, que a seguir transcreve-se:

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

Art. 137 - A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:

a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem;

b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;

c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.

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."

42.2A regra fixada nesse artigo aplica-se à multa de caráter punitivo, aplicável pela prática de ilícito tributário, ou seja, aquela penalidade que, para ser exigida depende de lançamento pela autoridade fiscal. Por esse motivo é que o legislador ressaltou no parágrafo único desse artigo que o início de qualquer procedimento administrativo relacionado com a infração exclui a denúncia espontânea.

42.3A multa de mora, diferente da multa de ofício, não carece de lançamento pelo fisco e só incide em pagamentos espontâneos, ou seja, quando efetuados pelo contribuinte independentemente da ação do fisco, nos moldes do lançamento por homologação previsto no art. 150 do CTN. Essa multa é graduada de acordo com o dano causado ao erário, crescendo conforme o prazo de atraso no pagamento do débito. Portanto, não sendo sanção, a multa de mora não é afastada pela exclusão de responsabilidade por infrações instituída no artigo 138 do CTN.

43.4 Cabe acrescentar que pagar o tributo é uma obrigação tributária que deve ser cumprida no prazo fixado na lei. Além disso, o CTN fornece permissão legal para que os tributos não pagos nos prazos estipulados pela legislação sejam acrescidos de penalidades, ao dispor em seu art. 161, o seguinte:

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

43.5 Comparando-se os atos legais anteriormente transcritos, pode-se concluir que ao criar o instituto da denúncia espontânea o legislador pretendeu dar tratamento diferenciado para aquele contribuinte que espontaneamente confessa e recolhe o tributo, diferente de outro contribuinte que espera providências do fisco, que podem ocorrer ou não.

44. Assim sendo, o art. 138 do CTN não tem a dimensão pretendida pelo impugnante, ou seja, de eximi-lo do pagamento da multa de mora, incidente em face do atraso na extinção (pela compensação) da obrigação, independentemente da ordem desta extinção ou da confissão do débito apurado, desde que efetuados antes da ação do fisco.

44.10 contribuinte faz diversas considerações acerca da apresentação da DIPJ e da DCTF onde consta a apuração do débito compensado. Cabe ressaltar que, tal como já mencionado anteriormente, a própria DCOMP é uma declaração de débitos, ou seja, em um mesmo instrumento o contribuinte declarou e extinguiu os débitos apurados.

Fica evidente que a multa de mora é aplicável pelo simples fato do pagamento após o prazo estabelecido por lei, não sendo aplicável o previsto no art. 138 do CTN ao caso concreto.

Quanto à alegada inconstitucionalidade da denominada imputação proporcional, não cabe a este colegiado manifestar-se sobre alegação de inconstitucionalidade de lei, nos termos da Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Rodrigues de Mello – relator ad hoc