



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

Processo nº 10835.001034/00-16
Recurso nº 253.635 Voluntário
Acórdão nº 3401-01.166 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de fevereiro de 2011
Matéria COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO. DATA DA VALORAÇÃO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.
Recorrente PRUDENTE COUROS LTDA
Recorrida DRJ RIBEIRÃO PRETO-SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/06/2000

COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO. ENCONTRO DE CONTAS. DATA DO PEDIDO DE RESSARCIMENTO, SE POSTERIOR À DO VENCIMENTO DO DÉBITO. DATA DO VENCIMENTO DO DÉBITO, SE O PEDIDO FOR ANTERIOR.

Nos termos do art. 13, § 3º, alínea “b”, da Instrução Normativa SRF nº 21/97, alterada pela IN SRF nº 73/97, a compensação será efetuada considerando-se a data do pedido, quando o débito vencido antes, ou a data do vencimento do débito, quando o pedido for anterior.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/06/2000

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. NECESSIDADE DE LEI ESPECÍFICA.

Sem lei específica determinando a incidência de juros de mora sobre a penalidade de ofício, ambos devem incidir sobre o valor do tributo, apenas.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar que a compensação seja processada considerando a data do pedido do ressarcimento e para excluir os juros de mora sobre a multa de ofício, nos termos do voto do(a) relator(a).

(assinado digitalmente)
Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)
Emanuel Carlos Dantas de Assis - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Gerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Relatório

Trata-se do Recurso Voluntário de fls. 149/155, interposto contra o Acórdão de fls. 141/145, que tratando de compensação de ofício efetuada após pedido de ressarcimento de IPI deferido parcialmente, decidiu o seguinte:

COMPENSAÇÃO.

A compensação será efetuada, no procedimento de ofício, da autorização expressa para a compensação ou daquela em que se vencer o prazo para a manifestação do contribuinte.

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros sobre a multa de ofício não paga até a data de seu vencimento.

A Recorrente, tempestivamente, não se opõe contra a compensação de ofício, mas discorda da data do encontro de contas entre créditos e débitos - considerada pela DRJ e pelo órgão de origem como sendo quinze dias após a ciência da contribuinte para se manifestar sobre a compensação, com base no art. 13, § 3º, II, da IN SRF nº 21/97, e no MANUAL DOS PROCEDIMENTOS DE RESTITUIÇÃO, RESSARCIMENTO E COMPENSAÇÃO -, bem como da aplicação dos juros Selic sobre a multa de ofício após o vencimento desta – reputada legal pela DRJ com base nos arts. 113, § 1º, 139, 161 do CTN e 43 e 61 da Lei nº 9.430/96.

Argúi a Recorrente no essencial que, se era detentora de um crédito líquido e certo desde 25/08/2000 (data do pedido de ressarcimento) e este lhe foi deferido em 21/08/2001 (data do despacho decisório), a data a ser utilizada no processamento da compensação é a do pedido ou, pelo menos, a do referido despacho, com exclusão dos encargos moratórios cobrados desde então, inclusive os juros sobre a multa de ofício.

É o relatório, elaborado a partir do processo digitalizado.

Voto

Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que o conheço.

A situação concreta é a seguinte:

- pedido de ressarcimento de créditos do IPI protocolado em 25/08/2000;
- despacho decisório reconhecendo R\$ 1.349,70 de crédito a ressarcir em espécie à contribuinte, exarado em 21/08/2001;
- verificação da existência de débitos da contribuinte, parte deles com origem de auto de infração com multa de ofício no percentual de 75%, pelo que o órgão de origem lhe notificou para se pronunciar sobre a compensação de ofício, com ciência em 30/11/2001;
- ausência de pronunciamento por parte da contribuinte;
- adoção, pelo órgão de origem, da data correspondente a quinze após a da ciência da notificação acima referida, para o processamento da compensação e, consequentemente, valorização dos débitos, que por estarem vencidos na data do encontro de contas sofreram incidência dos juros de mora e da multa de mora ou de ofício, com aplicação de juros sobre a penalidade de ofício.

A Recorrente requer seja considerada como data do encontro entre débitos e crédito do pedido de ressarcimento ou, ao menos, a do despacho decisório, e não sejam computados juros de mora sobre a multa de ofício.

Para considerar a data correspondente a quinze após a da ciência à contribuinte, da notificação sobre a compensação de ofício, o acórdão recorrido empregou o art. 13, § 3º, II, da IN SRF nº 21/97, na sua redação original. Desprezou a alteração determinada pela IN SRF nº 73/97, que manda utilizar a data do ingresso do pedido de ressarcimento, quando houver compensação com débito vencido, ou a data do vencimento do débito, quando o pedido de ressarcimento for anterior (a redação modificada não diferencia a compensação de ofício da compensação a pedido). Observe-se a redação da IN SRF nº 21/97, com a modificações (negritos acrescentados):

Art. 13. Compete às DRF e às IRF-A, efetuar a compensação.

(...)

§ 3º A compensação será efetuada levando-se em conta as seguintes datas:-

I - tratando-se de pedido formulado espontaneamente pelo contribuinte:-

a) do pagamento indevido, ou a maior que o devido, no caso de restituição a ser utilizada para quitar débito vencido;

b) do ingresso do pedido de ressarcimento em espécie, quando destinado à compensação com débito vencido;

c) do vencimento do débito, quando o pagamento indevido, ou a maior que o devido, ou o pedido de ressarcimento em espécie, houver ocorrido antes dessa data;

~~**II – tratando-se de procedimento de ofício, da autorização expressa para a compensação ou daquela em que se vencer o prazo para a manifestação do contribuinte.**~~

§ 3º A compensação será efetuada considerando-se as seguintes datas: (Redação dada pela IN SRF nº 73/97, de 15/09/1997)

a) do pagamento indevido ou a maior que o devido, no caso de restituição, ressalvadas as hipóteses seguintes; (Incluído pela IN SRF nº 73/97, de 15/09/1997)

b) do ingresso do pedido de ressarcimento em espécie, quando destinado à compensação com débito vencido; (Incluído pela IN SRF nº 73/97, de 15/09/1997)

c) do vencimento do débito, quando o pedido de ressarcimento em espécie houver ocorrido antes dessa data; (Incluído pela IN SRF nº 73/97, de 15/09/1997)

d) da disponibilidade da restituição na SRF, quando se tratar de restituição do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL, até o exercício de 1992; (Incluído pela IN SRF nº 73/97, de 15/09/1997)

e) da disponibilidade da restituição ao contribuinte no banco, quando se tratar de restituições do IRPJ, CSLL e IRPF destinadas à compensação com débito vencido; (Incluído pela IN SRF nº 73/97, de 15/09/1997)

f) do vencimento do débito, quando a compensação for feita com restituição de IRPJ, CSLL ou IRPF enviada para o banco antes do citado vencimento;

g) do deferimento do parcelamento, no caso de pagamento indevido ou a maior que o devido anterior à data do deferimento; (Incluído pela IN SRF nº 73/97, de 15/09/1997)

h) do pagamento indevido ou maior que o devido, quando ocorrido posteriormente à data do deferimento do parcelamento; (Incluído pela IN SRF nº 73/97, de 15/09/1997)

i) da disponibilidade no banco do primeiro lote de restituições do IRPF do exercício a que se referir, quando se tratar de: (Incluído pela IN SRF nº 73/97, de 15/09/1997)

1. revisão de lançamento por impugnação contra lançamento normal ou suplementar; (Incluído pela IN SRF nº 73/97, de 15/09/1997)

2. declaração entregue no prazo com liberação da restituição após o encerramento do prazo para processamento das declarações; (Incluído pela IN SRF nº 73/97, de 15/09/1997)

j) da disponibilidade no banco do lote de restituição do IRPF do exercício a que se referir, quando se tratar de revisão de lançamento por redução do imposto a restituir na declaração; (Incluído pela IN SRF nº 73/97, de 15/09/1997)

l) da entrega, quando se tratar de declaração de IRPF entregue fora do prazo e que não teve seu processamento tempestivo; (Incluído pela IN SRF nº 73/97, de 15/09/1997)

m) da autorização expressa para a compensação ou daquela em que se vencer o prazo para a manifestação do contribuinte, quando destinado à compensação com débito lançado de ofício, ainda não parcelado; (Incluído pela IN SRF nº 73/97, de 15/09/1997)

n) da efetivação da compensação, quando se tratar de débito inscrito em Dívida Ativa. (Incluído pela IN SRF nº 73/97, de 15/09/1997)

(...)

Art. 20. A compensação de ofício será precedida de notificação ao contribuinte para que se manifeste sobre o procedimento, no prazo de quinze dias, contado da data do recebimento, sendo o seu silêncio considerado como aquiescência.

Na situação destes autos, todos os débitos compensados têm vencimentos anteriores à data de protocolo do pedido de ressarcimento (ver Listagem de Débitos/Saldos Remanescentes, fl. 67, e Demonstrativo Analítico de Imputação, fls. 69/73). Assim, levando em conta que o regime jurídico da compensação é ditado pela legislação da data em que implementada¹ (neste processo, a data da entrega do pedido), cabe aplicar o art. 13, § 3º, “b”, da IN SRF nº 21/97, na redação dada pela IN SRF nº 73/97, vigente na data do pedido de ressarcimento e da compensação de ofício (a IN SRF nº 21/97 foi revogada pela IN SRF nº 210, de 30/09/2002).

Quanto à aplicação dos juros de mora sobre a multa de ofício, tenho para mim que resta impossibilitada, por não existir lei específica determinando tal incidência. No acórdão nº 2201-00.001, Recurso nº 147.616, sessão de 06/05/2009, tratei do tema em Declaração de Voto apresentada com os Conselheiros Odassi Guerzoni Filho e Andréia Dantas Lacerda Moneta (Suplente). Repito doravante a interpretação explanada naquela Declaração.

Embora reconheça a possibilidade da incidência de juros sobre o valor da penalidade, só a reputo legal se houver lei expressa. Sem lei que determine tal incidência, os juros não incidem sobre o valor do tributo, apenas.

A melhor exegese da norma extraída do art. 61 da Lei nº 9.430/96² é no sentido de que os valores (ou os débitos a que ele se refere) de tributos serão acrescidos de

¹ Sobre o regime jurídico das compensações, com detalhes, ver interpretação minha e da Conselheira Maria Teresa Martínez López, no escrito “COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. REGIMES JURÍDICOS DIVERSOS, A DEPENDER DA DATA DO PEDIDO OU DA PER/DCOMP. PRAZO DE HOMOLOGAÇÃO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. SEGURANÇA JURÍDICA E IRRETROATIVIDADE DAS LEIS”, que integra o livro Compensação Tributária, Dias, Karem Jureidini e Peixoto, Marcelo Magalhães (coordenadores), São Paulo, 2008, MP Editora, p. 81/111.

² Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

juros de mora (digo tributos, simplesmente, porque a redação adotada pelo legislador no *caput* do dispositivo é redundante, já que tributo é o gênero ao qual pertencem as espécies contribuições sociais, impostos, taxas e contribuições de melhoria, além dos empréstimos compulsórios).

Data vênua, descabe considerar que a palavra “débitos”, empregada no *caput* e no § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430/96 se refere à totalidade do crédito tributário. A redação empregada, que restringe os débitos àqueles “decorrentes de tributos e contribuições” (ou de tributos, simplesmente), limita a incidência dos juros de mora ao valor principal. Daí não englobar a multa de ofício (nem a de mora, se fosse o caso).

A demonstrar que a interpretação ora adotada é a melhor, observamos que noutro artigo da Lei nº 9.430/96 há determinação explícita para que os juros incidam sobre a penalidade. Trata-se do art. 43, que informa, *verbis* (sublinhado acrescentado):

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

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

Como se sabe, o CTN, em artigos distintos, se reporta às diversas parcelas que compõem o montante da obrigação tributária. Ora se refere ao valor do crédito tributário como um todo (por exemplo: arts. 128, 129, 130, 135 e 139, nos quais vem expressa a locução, e 136 e 137, estes com referência implícita, por disporem sobre responsabilidade por infrações), ora ao valor do tributo, apenas (arts. 131, 132, 133), ora ao valor do tributo acompanhado da multa de mora (art. 134, em mais um exemplo).

As expressões utilizadas, numa interpretação literal, devem ser lidas como se referindo aos valores seguintes:³

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

³ Ives Gandra da Silva MARTINS, comentando as expressões, afirma: “... o legislador pátrio não utilizou, de forma perfunctória e superficial, os termos crédito tributário, obrigação tributária, tributo e penalidade, o que vale dizer ter sempre deles ter feito uso, por intenção específica, mais ou menos abrangente (...). Assim é que sempre que quis o legislador transferir ao responsável o dever de pagar tributo e penalidade fez expresso uso da expressão obrigação tributária (art. 135) ou ao falar de obrigação principal (art. 134) houve por bem esclarecer, em face de ser a penalidade pecuniária também obrigação principal, que apenas aquelas de caráter moratório seriam transferíveis (...). Quando pretendeu o legislador falar de penalidades, de penalidades falou. Quando pretendeu falar de tributos, só de tributos falou. Quando pretendeu falar de penalidades e tributos, de obrigação tributária falou. (MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord). Responsabilidade tributária. In: Caderno de pesquisas tributárias – responsabilidade tributária, 2. tir. São Paulo: Resenha Tributária/Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1990, v. 5, p. 28/29).

- “crédito tributário” engloba todos os valores concernentes à obrigação tributária: além do valor do tributo (principal), o dos juros e o das penalidades (multa de mora ou de ofício);

- “tributo” quer dizer valor principal, com inclusão dos juros de mora (mas não das penalidades), se o recolhimento for efetivado após o prazo de vencimento (os juros são aplicados em decorrência da mora, não se confundindo com penalidade);

- “penalidade” refere-se à multa ofício ou à multa de mora (uma ou outra), embora saibamos que outras penas, como a de apreensão e perdimento de mercadoria também são utilizadas em menor grau.

Portanto, claramente o art. 61 da Lei nº 9.430/96 não se refere ao “crédito tributário” na sua totalidade e tampouco faz menção à penalidade (diferentemente do art. 43 dessa Lei, como já demonstrado).

Quanto ao art. 161 do CTN, segundo o qual “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”, traz, ao lado dos juros de mora, as penalidades (“sem prejuízo”). Esse texto legal não afirma (nem nega) que os juros de mora devem incidir sobre a penalidade da multa de ofício. Assim, descabe invocar a norma extraída desse artigo para concluir por tal incidência. Para tanto, carece lei específica, como já destacado.

Por fim, lembro que em caso de dúvida acerca da incidência ou não dos juros sobre a multa deve ser aplicado o art. 112, IV, do CTN. Não havendo certeza, como o cômputo dos juros sobre a penalidade implica em majoração desta, cabe a interpretação mais benéfica ao contribuinte de modo que os juros devem atingir tão-somente o tributo (valor principal).

Pelo exposto, dou provimento parcial para determinar que a compensação seja processada considerando a data do pedido de ressarcimento e para excluir os juros de mora sobre a multa de ofício. No mais, mantêm-se os encargos moratórios (multa de mora ao lado dos juros respectivos, sem incidência destes sobre o aquela) ou a multa de ofício ao lado dos juros de mora (mais uma vez sem incidência dos juros sobre a multa).

(assinado digitalmente)

Emanuel Carlos Dantas de Assis

Processo nº 10835.001034/00-16
Acórdão n.º **3401-01.166**

S3-C4T1
Fl. 167
