



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

Processo nº 10882.001126/2005-90
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.433 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2014
Matéria IRPJ - PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE E LUCRO INFLACIONÁRIO
Recorrente LINDE GASES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001, 2002

Ementa:

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DECLARADOS. PAGAMENTO. PROCEDIMENTO ESPONTÂNEO. NORMA LEGAL. INOCUIDADE.

A norma trazida pelo art. 47 da Lei nº 9.430/96 é inócua, eis que os tributos e contribuições que já foram declarados não se sujeitam a lançamento de ofício.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL. POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO.

Não há que se falar em postergação do pagamento do imposto se a pessoa jurídica não aporta aos autos comprovação de que o tributo que deixou de ser pago nos períodos da autuação foi, em período posterior, devidamente recolhido, mormente na circunstância em que a alegação só foi trazida em sede de recurso.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS MORATÓRIOS.

Nos termos da legislação de regência, procede a incidência de juros de mora com base na taxa SELIC sobre a multa de ofício não paga no vencimento.

Em consonância com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. No crédito tributário estão compreendidos o valor do tributo e o valor da multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães (relator), que aplicava o

Processo nº 10882.001126/2005-90
Acórdão n.º **1301-001.433**

S1-C3T1
Fl. 2.370

percentual de 1% a título de juros sobre a multa de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Presidente e Relator

“documento assinado digitalmente”

Paulo Jakson da Silva Lucas

Redator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Trata o presente processo de exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), relativa aos anos-calendário de 2000 e 2001, formalizada em razão da imputação das seguintes infrações: i) compensação indevida de prejuízos fiscais; e ii) ausência de oferecimento à tributação de lucro inflacionário realizado (realização mínima).

O presente processo já foi submetido a uma primeira apreciação por parte desta Primeira Turma Ordinária (Resolução nº 1301-00.014, de 17/06/2009), motivo pelo qual reproduzo o relatório elaborado pelo Ilustre Conselheiro Waldir Veiga Rocha.

LINDE GASES LTDA., atual denominação de AGA SOCIEDADE ANÔNIMA, já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 05-14.333, de 14/08/2006, da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Trata o presente processo de auto de infração (fl. 101) do imposto de renda pessoa jurídica, lavrado em 23/05/2005, contra a contribuinte em epígrafe, constituindo crédito tributário total de R\$ 6.103.992,00 (fl. 01), abrangendo o principal, multa de ofício de 75% e juros de mora, estes calculados até abril/2005.

No Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 102/104, a autoridade fiscal relata as infrações apuradas, como segue:

“O presente Auto de Infração originou-se da revisão da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ apresentada pelo contribuinte acima identificado, de acordo com o disposto no art. 835 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda).

No procedimento de revisão foi constatada a existência de irregularidade(s), sendo o contribuinte intimado a prestar os esclarecimentos necessários quanto às divergências apontadas.

Em atendimento à intimação o contribuinte informa que efetuou as compensações acima do limite legal amparado em liminar em mandado de segurança, processo 200.51.01.014122-2 proposto junto à 2ª Vara Federal do Rio de Janeiro. Informa ainda que a liminar (foi) inicialmente deferida e, no mérito, concedida em julgamento de 1ª instância, foi posteriormente denegada em vista do Recurso de Apelação da União ao qual foi dado provimento e Recurso Extraordinário do contribuinte ao qual foi negado seguimento. O trânsito em julgado deu-se em 29/04/2004. Por fim, invocando o Art. 909 do RIR/99, o Contribuinte apresentou os DARFs de recolhimento relativos ao crédito tributário decorrente das divergências verificadas nas DIPJ 2001 e 2002, anos-calendário de 2000 e 2001, objeto da intimação. Informa ainda ter apresentado, após recebimento da intimação, declarações retificadoras para os períodos acima mencionados.

O citado Art. 909 do RIR/99 permite ao sujeito passivo o pagamento, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimentos espontâneos, de tributos e contribuições já declarados, o que não ocorre com o crédito tributário decorrente das divergências verificadas nas DIPJ retro citadas, estando o contribuinte sujeito ao

disposto no parágrafo único do Art. 138 do CTN e Art. 7º, § 1º do Dec. 70235/72 (PAF).

Desta forma, lavrou-se o presente auto de infração para lançamento do crédito tributário apurado com base nos valores informados na intimação inicial, cujo(s) fato(s) gerador(es), descrição dos fatos, valor tributável, multa aplicável e enquadramento legal encontram-se abaixo especificados.

001 - GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE

INOBSERVÂNCIA DO LIMITE DE 30%

Glosa de valores compensados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, a título de prejuízo(s) fiscal(is) apurado(s) em período(s)-base anterior(es), tendo em vista a inobservância do limite máximo de compensação de 30% do lucro líquido do período, ajustado pelas adições e exclusões previstas e autorizadas pela legislação do Imposto de Renda.

Mês/Ano	Lucro Real Ajustado antes Compensação Prej. Fiscal Comp.	Limite 30%	Dif. Apurada
12/2000	4.109.479,76		
	4.065.908,85	1.232.843,93	2.833.064,92
12/2001	10.858.060,29		
	10.764.952,38	3.257.418,09	7.507.534,29
Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto		Multa (%)
31/12/2000	R\$ 2.833.064,92		75,00
31/12/2001	R\$ 7.507.534,29		75,00

[...]

002 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL.

LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO - REALIZAÇÃO MÍNIMA

Ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real apurado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, do lucro inflacionário realizado sem observância do percentual de realização mínima previsto na legislação de regência.

Mês/Ano	Saldo Lucro Infl. em 31/12/1995	Saldo Lucro Inf. Período Ant.	Realização Mínima / Valor Realizado	Dif. Apurada

12/2000	2.616.308,09	1.078.951,72	261.630,81	
			218.059,90	43.570,91
12/2001	2.616.308,09	817.320,91	261.630,81	
			168.522,90	93.107,91
Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto			Multa (%)
12/2000	43.570,91			75,00
12/2001	93.107,91			75,00

[...]"

Inconformada com a exigência fiscal, da qual foi cientificada em 30/05/2005, (fls. 101), a contribuinte interpôs impugnação (fls. 119/123), expondo em sua defesa as razões de fato e de direito a seguir sintetizadas:

Faz considerações iniciais sobre a tempestividade da impugnação, afirmando que atendeu ao disposto no artigo 15, do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo fiscal.

Afirma que o auto de infração teve como motivação o suposto não-atendimento, pela impugnante, de um dos requisitos dispostos no artigo 47, da Lei nº 9.430, de 17 de dezembro de 1996, para gozo dos benefícios da denúncia espontânea, estabelecidos no artigo 138, do CTN.

Transcreve o artigo 47, da Lei nº 9.430, de 1996, dizendo que os pressupostos para usufruir dos benefícios do artigo 138, do CTN, são: (a) que o tributo ou contribuição já tenha sido declarado; e (b) que o pagamento do(a) mesmo(a) se dê até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização.

Com relação ao requisito do item (b), informa que apresentou em 12/04/2005 prova inequívoca de seu cumprimento, ao entregar as DIPJ de 2000 e 2001, para o que fora intimada em 05/04/2005.

Em relação ao item (a), traz à colação doutrina de Marco Aurélio Greco, para interpretar o termo "*declarado*", asseverando que o seu entendimento deve seguir o sentido comum, definido no Dicionário Aurélio como "*dar a conhecer, manifestar, pronunciar, expor, dizer*".

Nesses termos, a Procuradora Geral da Fazenda Nacional - PGFN, ficou ciente das informações relativas ao IRPJ devido pela impugnante, quando citada no mandado de segurança impetrado contra a União pela impugnante.

A Secretaria da Receita Federal, igualmente, tomou conhecimento das atividades da recorrente, que entregou as competentes DIPJ dos anos-calendário de 2000 e 2001.

Ressalta ainda a interessada a publicidade dada por meio do Diário Oficial, do andamento e a decisão final do mandado de segurança.

Enfatiza que "Resta demonstrado, portanto, que as informações relativas ao montante do tributo efetivamente devido pela Impugnante já eram dadas a conhecer ao Ente tributante - União, tanto antes, quanto no prazo de vinte dias do início da fiscalização e foram, portanto, declaradas para os fins do artigo 47 da Lei 9.430/96".

Considera ainda que a inércia da empresa, no período entre o trânsito em julgado do mandado de segurança e o início da fiscalização da Receita Federal, não caracterizou tentativa de sonegação de informações ou do tributo exigido, porquanto assim agiu, aguardando a definição de tendência da jurisprudência, sobre a validade jurídica e constitucionalidade da legislação que impôs limite à compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL. Cita a Súmula 304, do STF.

Esclarece que, iniciado o procedimento de fiscalização e diante do quadro jurisprudencial sobre a matéria, a impugnante decidiu recolher o tributo devido, calculado conforme a legislação, sendo improcedente a lavratura do auto de infração.

Protesta que a fiscalização, além de interpretar equivocadamente a legislação aplicável ao caso, deixou de considerar, no cálculo do tributo devido, os valores efetivamente recolhidos pela contribuinte, por estimativa, bem como o imposto de renda retido na fonte, pelas empresas pagadoras de rendimentos que compuseram a base de cálculo do imposto, relativas aos períodos encerrados em 2000 e 2001.

Informa que está anexando planilha de cálculo, que serviu de base para os ajustes e recolhimentos efetuados dentro do prazo de vinte dias, após o início da fiscalização, e requer seja julgado improcedente o auto de infração e cancelado o débito fiscal correspondente.

A 4ª Turma da DRJ em Campinas/SP analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 05-14.333, de 14/08/2006 (fls.), considerou parcialmente procedente o lançamento com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001

Ementa: RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. AÇÃO FISCAL EM CURSO.

Já iniciado o procedimento fiscal, não se admite a declaração de rendimentos retificadora que vise sanar os valores que evidenciam a infração investigada, porque excluída a espontaneidade do sujeito passivo.

FALTA DE OBSERVÂNCIA DO PRAZO PREVISTO NO ART. 47 DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

As disposições constantes da legislação em comento não se destinam à regularização de equívocos na declaração de rendimentos, apenas conferem prazo para pagamento espontâneo dos valores já regularmente declarados pelo contribuinte.

PREJUÍZO FISCAL. COMPENSAÇÃO. LIMITE.

O prejuízo fiscal apurado a partir do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31/12/94, observado o limite máximo, para a compensação, de 30% do lucro líquido ajustado.

LUCRO INFLACIONÁRIO. REALIZAÇÃO MÍNIMA.

Comprovado pelo relatório SAPLI que, após ajustes do sistema, inexistia, em 31/12/1999, saldo de lucro inflacionário a realizar, cancela-se o lançamento por insubsistente.

Ciente da decisão de primeira instância em 28/12/2008, conforme Aviso de Recebimento à fl. 256, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 18/01/2008 conforme carimbo de recepção à folha 317.

No recurso interposto (fls. 318/340) traz os argumentos abaixo sintetizados:

Esclarece, antes de mais nada, que não se discute o mérito da autuação, ou seja, admite que são devidos os valores exigidos a título de IRPJ (principal). O que pleiteia é o reconhecimento do pagamento dos referidos valores, ocorridos sob o manto do art. 47 da Lei nº 9.430/1996, mediante aproveitamento do imposto de renda retido na fonte antecipado dentro dos respectivos anos-calendário, circunstância que teria sido completamente ignorada pelo acórdão recorrido.

Acerca da aplicação do mencionado art. 47 da Lei nº 9.430/1996, a recorrente afirma que o débito exigido no auto teria sido declarado em sua DIPJ, antes do recebimento do Termo de Início pela Fiscalização. Por sua ótica, o autuante tão somente questiona a forma de extinção de tais débitos declarados, entendendo indevida a compensação informada pela recorrente de parte dos prejuízos fiscais acumulados. Assim, conclui que faz jus ao prazo de 20 dias estatuído pelo dispositivo legal invocado.

Na seqüência, sustenta que a retificação que fez de suas DIPJs não teve por objetivo reduzir ou alterar o valor do débito tributário anteriormente declarado, mas tão somente demonstrar de forma diversa que os valores exigidos pela fiscalização já tinham sido absorvidos - ou extintos - pelas antecipações do próprio IRPJ feitas em decorrência das retenções efetuadas pelas fontes pagadoras (IR Fonte).

Aduz que seria dever da fiscalização considerar, na apuração dos valores devidos, aqueles já antecipados/retidos e recolhidos pelas fontes pagadores em nome da Recorrente. Faz juntar ao processo cópias de documentos com os quais pretende comprovar as retenções sofridas, e elabora quadros, às fls. 328/330, no intuito de demonstrar que as retenções sofridas superam o valor do tributo exigido.

Pede a aplicação do entendimento, que afirma sedimentado no âmbito dos extintos Conselhos de Contribuintes, de que, em se tratando de auto de infração para glosa de prejuízos fiscais, seria necessário verificar se o valor do imposto exigido não foi objeto de recolhimento nos exercícios subsequentes. Com isso, se caracterizaria o mesmo efeito da inobservância do regime de competência (postergação). Colaciona jurisprudência administrativa em favor de sua tese.

Reclama contra a exigência de juros Selic sobre a multa de ofício. Sustenta que inexistente base legal para essa cobrança. Em sentido contrário, invoca o art. 16 do Decreto-Lei nº 2.323/1987, com a redação que lhe foi dada pelo art. 6º do Decreto-Lei nº 2.331/1987, o qual proíbe expressamente a incidência de juros sobre a multa de mora. Tal dispositivo seria também aplicável à multa de ofício, em face de

entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ). Acrescenta que os dispositivos legais atualmente em vigor sobre a matéria (art. 59 da Lei nº 8.383/1991 e art. 61 da Lei nº 9.430/1996) não prevêm a cobrança de juros na forma pretendida pela SRF. Colaciona jurisprudência administrativa em apoio a sua tese.

Na apreciação inicial realizada por esta Primeira Turma Ordinária, o Colegiado resolveu converter o julgamento em diligência, nos exatos termos do voto condutor que a seguir transcrevo.

Compulsando os autos, verifico que o processo não se encontra em condições de julgamento, pelas razões que passo a expor.

Sem entrar no mérito das alegações trazidas no recurso voluntário, verifico que o deslinde da questão depende da confirmação das alegadas retenções de imposto de renda sofridas na fonte pela recorrente, nos anos-calendário 2000 e 2001.

Pelo exposto, de forma a permitir a apuração do *quantum* efetivamente devido, e em atenção ao princípio da verdade material, voto pela conversão do julgamento em diligência para que a Unidade da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona o contribuinte consulte os sistemas de processamento de dados da RFB, examine, se necessário, a escrita contábil e fiscal da interessada, e adote as seguintes providências:

Instrua o processo com cópias completas e autenticadas das declarações de rendimentos, original e retificadora, dos exercícios 2001 e 2002, respectivamente anos-calendário 2000 e 2001.

Faça acostar aos autos extratos da Declaração do Imposto de Renda na Fonte (DIRF) em que conste a interessada como beneficiária, nos anos-calendário 2000 e 2001.

Confirme, ou não, as alegadas retenções de imposto de renda na fonte sofridas no ano-calendário 2000, sintetizadas pela recorrente na planilha de fl. 342, correspondendo aos documentos de fls. 343/375.

Confirme, ou não, as alegadas retenções de imposto de renda na fonte sofridas no ano-calendário 2001, sintetizadas pela recorrente na planilha de fl. 376, correspondendo aos documentos de fls. 377/415.

Nos casos em que for confirmada a retenção na fonte, informe se os rendimentos correspondentes ao imposto retido foram oferecidos à tributação no respectivo ano-calendário.

Informe se o contribuinte já utilizou de alguma forma (restituição, compensação) o imposto de renda retido na fonte confirmado nos itens 3 e 4, acima.

Acrescente outras informações e/ou documentos que considerar relevantes.

O resultado final das verificações ora requeridas deve constar de relatório conclusivo, do qual deve ser cientificada a empresa, para que, querendo, se manifeste sobre seu conteúdo e conclusões, no prazo de 30 dias. Na hipótese de haver desistência do recurso voluntário, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais deverá ser informado.

Às fls. 898, a Delegacia da Receita Federal em Barueri, São Paulo, informando que anexou documentos extraídos dos sistemas informatizados da Receita Federal, esclarece que as DIPJ's retificadoras dos anos-calendário de 2001 e 2002 foram canceladas.

Adiante, apresenta RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA, cuja conclusão transcrevo a seguir.

... demonstra-se que, quando da lavratura dos autos de infração do IRPJ e CSLL (2005), o Contribuinte não tinha, em sua contabilidade, em razão das baixas não efetuadas relativos (sic) à compensação das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL no Ac 2000, saldo para compensação dos valores apurados e lançados através dos autos de infração. Ao contrário, evidencia-se a utilização de valores acima dos saldos existentes, conforme abaixo explicitados:

[...]

Mesmo sem a dedução do valor compensado e não baixados, retro mencionado, comprova-se, pela escrituração do Contribuinte configurada nos razões apresentados e pelas demais verificações acima relatadas, o completo exaurimento dos saldos das contas de Tributo a Compensar existentes em 31/12/2000 e 31/12/2001, demonstrando, assim, a sua completa utilização.

Embora conste dos autos a informação de que a contribuinte foi cientificada do resultado da diligência realizada, não existe registro acerca de pronunciamento dela a esse respeito.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Em conformidade com o auto de infração de fls. 101/107, foi constituído crédito tributário de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), relativo aos anos-calendário de 2000 e 2001, em razão da imputação das seguintes infrações: a) compensação indevida de prejuízo fiscal; e b) ausência de adição ao lucro líquido, na determinação do lucro real, do lucro inflacionário realizado (parcela mínima).

O crédito tributário correspondente ao lucro inflacionário realizado que não foi tributado, embora sequer tenha sido contestado pela autuada, foi cancelado pela autoridade julgadora de primeira instância com base no fato de que, após ajustes, o sistema de acompanhamento da Receita Federal (SAPLI) não indicou saldo a tributar de lucro inflacionário em 31 de dezembro de 1999.

Diante do fato de os valores envolvidos não ultrapassarem o montante estabelecido pela Portaria MF nº 3, de 2008, não houve interposição de recurso de ofício.

Em sua peça recursal, a contribuinte esclarece que não discute o mérito da autuação, admitindo que os valores exigidos e mantidos em primeira instância são efetivamente devidos. Diz que o seu pleito é dirigido no sentido de ver reconhecido o pagamento dos valores correspondentes, com amparo nas disposições do art. 47 da Lei nº 9.430/96, mediante aproveitamento do imposto retido na fonte antecipado dentro dos respectivos anos-calendário, fato que, segundo alega, foi ignorado pela decisão recorrida. Afirma que atendeu as condições estipuladas na referida norma legal, já que o imposto exigido já havia sido declarado na DIPJ original e o pagamento ocorreu mediante aproveitamento do imposto de renda retido na fonte. Argumenta que a declaração retificadora serviu apenas para demonstrar que o valor do imposto na fonte era superior ao valor exigido. Adiante, transcrevendo disposições do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, assegura que o débito informado na DIPJ é débito declarado ou confessado. Sustenta que, ainda que assim não fosse, era dever da Fiscalização considerar na apuração dos valores devidos aqueles que já haviam sido antecipados ou retidos e recolhidos pelas fontes pagadoras. Alega que encontra-se sedimentado nesta instância administrativa o entendimento de que, tratando-se de glosa de prejuízos fiscais, é necessário verificar se o valor do imposto exigido não foi objeto de recolhimento nos exercícios subsequentes. Conclusivamente, ataca a cobrança dos juros de mora sobre a multa de ofício.

É importante destacar que a contribuinte alterou, no recurso interposto, a linha argumentativa utilizada na peça impugnatória. Ali, empregando interpretação peculiar à expressão “declarado”, afirmou que a Fazenda Pública teve conhecimento do tributo devido, tanto no período que antecedeu ao início da fiscalização, quanto no prazo de vinte dias contados da sua instauração. Com o intuito de demonstrar o que afirmara, sustentou que o conhecimento prévio do Fisco acerca da existência do débito teria se dado por meio da Procuradoria da Fazenda Nacional, como representante da União na Justiça Federal em razão do Mandado de Segurança por ela impetrado. Assegurou ainda que o conhecimento pela

Receita Federal, antes do início da ação fiscal, se deu em razão das declarações apresentadas (DIPJ).

Considerar declarado o débito a partir da impetração do Mandado de Segurança, com o devido respeito, é absurdo.

No que tange às declarações apresentadas anteriormente ao início do procedimento fiscal, reproduzo excerto do voto condutor da decisão de primeiro grau que espanca, por completo, a pretensão da Recorrente.

[...]

25 Veja-se que na declaração original, do ano-calendário de 2000, a interessada deixou a ficha 12A (fls. 37) em branco, sem o registro de qualquer importância, seja de imposto devido, seja de imposto retido na fonte ou recolhido por estimativa.

[...]

29 Para o ano-calendário de 2001, constata-se a existência das mesmas divergências: na declaração original, ficha 12A (fls. 52), não se consignou qualquer importância, seja de imposto devido, estimativa ou imposto retido na fonte.

(GRIFEI)

Resta claro, portanto, que nenhuma “declaração” de débito foi apresentada nas DIPJ originais transmitidas para a Receita Federal.

Se a intenção na peça impugnatória era demonstrar que o tributo já havia sido declarado em razão da apresentação das declarações retificadoras, como parece ter entendido a autoridade julgadora de primeira instância, a pretensão, de igual forma, não pode ser aceita.

Com efeito, conforme registro feito no voto condutor da decisão exarada em primeira instância, a “declaração” dos débitos a que faz referência a Recorrente estaria necessariamente representada por DIPJ retificadoras, apresentadas após o início do procedimento de ofício, vez que nas retificadas não houve apuração de imposto a pagar.

A ação fiscal foi instaurada com o Termo de Intimação de fls. 08, cientificado à contribuinte em 05 de abril de 2005 (fls. 27), enquanto as declarações retificadoras foram transmitidas em 11 de abril do mesmo ano (fls. 98/100), depois, portanto, de iniciada a fiscalização.

Tal constatação, por si só, já é suficiente para tornar absolutamente improcedente a pretensão da contribuinte de considerar declarado o débito por meio das retificadoras entregues, eis que a norma legal em que ela se escuda (art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996) faz menção a “tributos e contribuições já declarados”, conforme reprodução abaixo.

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. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Interpretar de outra forma significaria simplesmente anular o poder de fiscalização da Administração Tributária, pois, ao contribuinte cientificado da instauração do procedimento de auditoria, bastaria apresentar declaração e efetuar o pagamento (ou compensação) dos tributos e contribuições apurados que contra ele não seria possível promover lançamento de ofício.

No recurso voluntário, como dito, a Recorrente não fala mais em conhecimento do débito pela Procuradoria da Fazenda Nacional em virtude do Mandado de Segurança impetrado. Nele, embora reitere que o imposto foi declarado na DIPJ original (o que, como visto, não pode ser admitido), a argumentação é focada no suposto pagamento dos valores exigidos no auto de infração e na inovadora tese de que, no caso, caberia ao Fisco investigar se houve mera postergação do pagamento do imposto.

No que diz respeito ao alegado “pagamento”, cabe transcrever o consignado no voto condutor da decisão de primeiro grau acerca da matéria.

[...]

22 Contudo, mesmo que se considerasse a entrega das DIPJ como denúncia espontânea da infração, ainda assim o lançamento deve ser mantido, dado que, nos termos do art. 138, "caput", do Código Tributário Nacional, a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

Isto significa que não ocorre a denúncia espontânea se desacompanhada do respectivo pagamento.

23 Por outro lado, o art. 909 do RIR/99 autoriza a pessoa jurídica submetida à ação fiscal pagar, até o vigésimo dia subsequente à data do recebimento do termo de início da fiscalização, o imposto já declarado com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.

24 Ora, **compulsando-se os autos não se verifica qualquer recolhimento de imposto declarado pela contribuinte, que faz alusão a supostos pagamentos por estimativa, bem como a imposto retido pelas fontes pagadoras dos rendimentos que compuseram as bases de cálculo relativas aos períodos fiscalizados.**

25 Veja-se que na declaração original, do ano-calendário de 2000, a interessada deixou a ficha 12A (fls. 37) em branco, sem o registro de qualquer importância, seja de imposto devido, seja de imposto retido na fonte ou recolhido por estimativa.

26 Já na declaração retificadora (fls. 159/165) a contribuinte registrou o imposto devido à alíquota de 15%, no importe de R\$431.495,37, além do adicional de R\$263.663,58, perfazendo um montante de R\$695.158,95, exatamente o constante do auto de infração, quantia que teria sido compensada com imposto de renda retido na fonte (R\$44.231,18, por órgãos públicos, e R\$650.927,77 por outras pessoas jurídicas - fls. 165).

27 No entanto, na planilha de cálculos de fls. 130, elaborada pela contribuinte, registra-se o valor de R\$123.346,08, a título de imposto retido na fonte, e R\$801.689,17 de estimativas recolhidas.

28 Como se vê, há um flagrante descompasso nas informações fornecidas pela autuada, que poderiam ser sanadas se ela tivesse providenciado a apresentação dos

informes de pagamentos das fontes pagadoras, onde constasse o imposto retido, além das guias de recolhimento das estimativas, no caso de ter havido pagamentos da espécie.

29 Para o ano-calendário de 2001, constata-se a existência das mesmas divergências: na declaração original, ficha 12A (fls. 52), não se consignou qualquer importância, seja de imposto devido, estimativa ou imposto retido na fonte.

30 Na declaração retificadora (fls. 166/172) apurou-se imposto devido de R\$1.140.096,33, além de adicional de R\$736.064,22, alcançando o montante de R\$1.876.160,55, mesmo valor constante do auto de infração.

31 Para quitação do imposto devido, a interessada relacionou as estimativas pagas (R\$534.764,88), e o imposto retido pelas fontes pagadoras (R\$53.292,36, por órgãos públicos, e R\$1.288.103,31, por outras pessoas jurídicas) - fls. 172.

32 Na falada planilha de fls. 130, consta o registro do valor de R\$1.767.488,85 como imposto de renda retido na fonte, e saldo final a pagar de R\$108.671,70.

33 De novo, constata-se a ausência de apresentação dos informes de rendimentos, para comprovar o imposto de renda retido pelas fontes pagadoras, bem como de guias de recolhimento para quitar o imposto ao final devido, constante da mencionada planilha.

34 Assim, mesmo que se concedesse à autuada o benefício do artigo 138, do CTN, a autuação deve ser mantida, visto que não se concretiza a espontaneidade sem o correspondente pagamento do tributo devido.

As conclusões esposadas na decisão atacada foram devidamente confirmadas por meio do procedimento de diligência requerido por esta Turma Julgadora (Resolução nº 1301-00.014), pois, conforme relatado, as verificações empreendidas permitiram comprovar *“que, quando da lavratura dos autos de infração do IRPJ e CSLL¹(2005), o Contribuinte não tinha, em sua contabilidade, em razão das baixas não efetuadas relativos (sic) à compensação das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL no AC 2000, saldo para compensação dos valores apurados e lançados através dos autos de infração”* (Relatório de Diligência – fls. 2.345/2.352).

Embora tenha sido cientificada do resultado da diligência (aviso de recebimento às fls. 2.366), a contribuinte não apresentou contestação.

A título meramente subsidiário, cumpre registrar que a norma trazida pelo citado art. 47 da Lei nº 9.430/96 é inócua, eis que, se os tributos e contribuições já foram declarados, não cabe o lançamento de ofício.

Cabe destacar, ainda, que a Declaração de Informações (DIPJ), embora se preste para a apuração dos valores devidos a título de IRPJ e CSLL, não representa o instrumento próprio para a “declaração” de tributos e contribuições, entendido como tal os registros relativos ao montante a pagar, ao período de apuração, ao seu vencimento, etc. Tratando-se de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal, o instrumento

¹ Extraí-se dos autos que contra a contribuinte também foi lavrado auto de infração de CSLL, objeto do processo nº 10882.001125/2005-45, que, de acordo com o sítio do CARF na internet, encontra-se na Delegacia da Receita Federal em Barueri para fins de realização de diligência.

declaratório adequado para tal é DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS FEDERAIS – DCTF.

Como assinalado pela decisão recorrida, as DCTF apresentadas pela Recorrente (fls. 173/195) não registram qualquer valor devido a título de IRPJ.

Inovando em relação ao sustentado na peça impugnatória, a Recorrente argumenta que, no caso de compensação indevida de prejuízo fiscal, é necessário verificar se o valor do imposto exigido não foi objeto de recolhimento nos exercícios subsequentes.

Ainda que se desconsidere o fato de que a alegação só foi trazida em sede de recurso (a matéria não foi tratada na impugnação apresentada pela Recorrente), é certo que caberia à contribuinte demonstrar que, de fato, o imposto que deixou de ser pago nos períodos autuados foi, em período posterior, devidamente recolhido.

Em conformidade com o disposto na súmula CARF nº 36, abaixo transcrita, ausente tal comprovação, descabe falar em postergação.

Súmula CARF nº 36: A inobservância do limite legal de trinta por cento para compensação de prejuízos fiscais ou bases negativas da CSLL, **quando comprovado pelo sujeito passivo que o tributo que deixou de ser pago em razão dessas compensações o foi em período posterior**, caracteriza postergação do pagamento do IRPJ ou da CSLL, o que implica em excluir da exigência a parcela paga posteriormente. (GRIFEI)

No que diz respeito aos juros de mora sobre a multa de ofício, o posicionamento predominante neste Colegiado é de que não existe óbice à sua aplicação. A discussão, em muitos casos, relaciona-se à possibilidade da aplicação ou não da taxa selic.

Em que pese a existência de densos pronunciamentos em sentido diverso, mantenho o entendimento de que a expressão “...débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal” assinalada pelo artigo 61 da Lei nº 9.430/96, não dá respaldo para que, com base no parágrafo 3º do mesmo artigo, possa ser cobrado juros SELIC sobre a multa de ofício.

Diante de tais circunstâncias, inclino-me no sentido de acolher os argumentos trazidos pela ilustre Conselheira Sandra Maria Farone no acórdão nº 101-94.441, de 03 de dezembro de 2003.

Ali restou ementado, *verbis*:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – Acolhem-se os embargos de declaração para deixar claro que, na execução do acórdão, os juros de mora à taxa selic só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa aplicada. Sobre a multa podem incidir juros de mora à taxa de 1% ao mês, contados a partir do vencimento do prazo para impugnação.

Os fundamentos de tal entendimento encontram-se a seguir reproduzidos.

[...]

O art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da

falta, ressaltando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito. O § 1º do mesmo artigo determina que, se a lei não dispuser de forma diversa, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. No caso de multa por lançamento de ofício, seu vencimento dá-se no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Assim, o valor da multa lançada, se não pago no prazo de impugnação, sujeita-se aos juros de mora. As disposições legais que tratam dos juros de mora são as seguintes:

Lei 8.383/91

Art. 59. Os tributos e contribuições administrados pelo Departamento da Receita Federal, que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de vinte por cento e a juros de mora de um por cento ao mês calendário ou fração, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigido monetariamente.

Lei 8.981/95

Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

Lei 9.065/95

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente. (Obs. A alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei 8.847/94 e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei 8.981/95 referem-se a juros sobre parcelamentos).

Lei 9.430/96

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 vê, só há dispositivo legal autorizando a cobrança de juros de mora à taxa SELIC sobre a multa no caso de lançamento de multa isolada, não porém

quando ocorrer a formalização da exigência do tributo acrescida da multa proporcional. Nesse caso, só podem incidir juros de mora à taxa de 1%, a partir do trigésimo dia da ciência do auto de infração, conforme previsto no § 1º do art. 161 do CTN.

[...]

Nessa mesma linha, os acórdãos abaixo indicados:

ACÓRDÃO nº 107-09.344, julgado em 16/04/2008:

MULTA DE OFÍCIO - JUROS DE MORA – Sobre a multa de ofício lançada juntamente com o tributo ou contribuição, não paga no vencimento, incidem juros de mora de 1% (um por cento) ao mês, nos termos do art. 161 do Código Tributário Nacional.

ACÓRDÃO nº 101-96.448, julgado em 09/11/2007:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO – No lançamento de ofício, o valor originário do crédito tributário compreende o valor do tributo e da multa por lançamento de ofício. Sobre a multa por lançamento de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora. Em se tratando de tributos cujos fatos geradores tenham ocorrido após 31/12/1994, sobre a multa por lançamento de ofício incidem juros de mora de 1% ao mês.

Assim, conduzo meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para determinar que na execução da presente decisão sejam cobrados juros de mora de 1% sobre a multa de ofício lançada.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas.

Em que pese o bem elaborado e fundamentado voto do Ilustre Relator, durante as discussões ocorridas por ocasião do julgamento do presente litígio surgiu divergência quanto ao entendimento acerca da incidência dos juros de mora com base na taxa SELIC sobre a multa de ofício lançada.

Para o Relator, sobre a multa por lançamento de ofício incidem juros de mora de 1% ao mês. Não foi essa, contudo, a conclusão a que chegou esta Turma Ordinária.

Sobre esse tema a jurisprudência tem sido muito controvertida.

Confrontemos, pois, a legislação com o fato concreto.

Trata-se de multa por lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos em 2000 e 2001.

O art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, ressaltando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito. Seu § 1º determina que, se, a lei não dispuser de forma diversa, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Para uma melhor compreensão da matéria, vejamos o que diz os dispositivos legais acerca das multas e dos juros de mora, incidentes sobre os créditos tributários não pagos nos respectivos vencimentos.

Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991

CAPÍTULO VII – Das Multas e dos Juros de Mora

Art. 59 – Os tributos e contribuições administrados pelo Departamento da Receita Federal, que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de um por cento ao mês calendário ou fração, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigido monetariamente.

§ 1º A multa de mora será reduzida a dez por cento, quando o débito for pago até o último dia útil do mês subsequente ao do vencimento.

§ 2º A multa incidirá a partir do primeiro dia após o vencimento do débito; os juros, a partir do primeiro dia do mês subsequente.

.....

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

Art. 84 – Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I – juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

.....

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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.

§ 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.

.....

Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002

Art. 29. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de UFIR, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

§ 1º A partir de 1º de janeiro de 1997, os créditos apurados serão lançados em reais.

§ 2º Para fins de inscrição dos débitos referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.

§ 3º Observado o disposto neste artigo, bem assim a atualização efetuada para o ano de 2000, nos termos do art. 75 da Lei nº

9.430, de 27 de dezembro de 1996, fica extinta a Unidade de Referência Fiscal – UFIR, instituída pelo art. 1º da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Art. 30. Em relação aos débitos referidos no art. 29, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, se depreende claramente que os legisladores definiram inicialmente como base de incidência de juros de mora, **tributos e contribuições** e, posteriormente, **débitos de qualquer natureza** para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União.

Logo, em consonância com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Portanto, no crédito tributário estão compreendidos o valor do tributo e o valor da multa.

Ou seja, o valor originário do débito, sobre o qual incidem os juros de mora, não exclui a multa de ofício.

No caso de multa por lançamento de ofício, seu vencimento é no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Assim, o valor da multa lançada, se não pago no prazo, sujeita-se aos juros de mora com base na taxa SELIC.

Portanto, nos termos da legislação transcrita, procede a incidência de juros de mora com base na taxa SELIC sobre a multa de ofício não paga no vencimento.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas – Redator Designado