



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

Processo nº 11080.721738/2010-68
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-002.735 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2015
Matéria IRRF
Recorrente JOBENFARI ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

EXTINÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. DCOMP.
NECESSIDADE.

A entrega da DCOMP é condição necessária para fins de extinção do crédito tributário por meio de compensação.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado: (a) por maioria de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, vencido o Conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior, que votou por conhecer do Recurso Voluntário em parte para, (b) no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Eduardo de Souza Leão, que votou por dar provimento em parte.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente

(assinado digitalmente)

HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR – Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Eduardo de Souza Leão, Maria Cleci Coti Martins, Daniel Pereira Artuzo e Heitor de Souza Lima Junior (Relator).

Relatório

Trata-se de lançamento de Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte, no valor de R\$ 2.627.578,96, os quais, quando acrescidos de multa e juros de mora aplicáveis ao principal, atingiam o montante de R\$ 5.665.587,14 à época do lançamento, cientificado em 17/06/2010 (e-fls. 04 a 12).

Na forma de Relatório de e-fls. 13 a 17, decorre o lançamento da falta de recolhimento, por parte da empresa, do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte incidente sobre o pagamento de Juros Sobre Capital Próprio, o qual teria sido sempre compensado ao longo dos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007, sem que, no entanto, tal compensação tivesse sido realizada através de PER/DCOMP, violando-se, assim, os requisitos constantes do Art. 74, §1º. da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, bem como os arts 30 a 32 da Instrução Normativa RFB nº 600, de 28 de dezembro de 2005. Na forma do mesmo relatório (e-fl. 16) a compensação realizada abrangeu, sempre, direitos creditórios oriundos da tributação quando do recebimento de JCP pela autuada e decorrentes de sua participação junto às investidas Cia. Zaffari Comércio e Indústria e Frazari Administração e Participações Ltda.

Insurgiu-se a autuada contra o lançamento através de impugnação de e-fls. 159 a 168, onde, na forma muito bem relatada pela autoridade julgadora de 1ª instância, alega que:

a) Possuía, efetivamente, créditos decorrentes de retenções realizadas por investidas, sendo que o dever instrumental de entrega da PER/DCOMP não está especificamente previsto em Lei, sendo que o objetivo da norma é evitar a utilização de créditos inexistentes pelo sujeito passivo, evadido-se assim do recolhimento dos tributos;

b) Entende que, uma vez legalmente prevista a possibilidade de compensação do IRRF sobre valores pagos a título de Juros Sobre Capital Próprio com aqueles retidos quando de seu recebimento, na forma do §6º. do art. 9º da Lei nº 9.249, de 1995, considerada a existência de direitos creditórios supra mencionada e, ainda, o registro efetuado na contabilidade da referida compensação, teria havido um agir excessivo da Administração ao promover o lançamento, uma vez que inexistiu dano ao erário, alegando assim violação aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, defendendo que caberia tão somente, no caso, a aplicação de multa formal, colacionando jurisprudência que suportaria sua tese.

Requeru, assim, a insubsistência do lançamento, uma vez demonstrada a existência do crédito de IRRF e a ausência de dano ao erário.

A impugnação foi julgada improcedente, na forma de Acórdão de e-fls.176 a 179, cientificado ao contribuinte em 23/01/12. Insurge-se o contribuinte em 30/01/2012 contra o Acórdão através de Recurso Voluntário de e-fls. 185 a 194, onde adiciona, ainda, agora à sua argumentação questionamento acerca da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, requerendo subsidiariamente, caso o auto seja mantido, que se afaste sua incidência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator

a) Quanto à compensação efetuada:

A propósito, o art. 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), é cediço em estabelecer:

Art. 170. A lei pode, nas condições (g.n.) e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

A propósito, estabeleceu o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)(Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

Do teor dos dispositivos acima, de se interpretar que, uma vez não cumprida a condição legalmente estabelecida pelo legislador ordinário com fulcro na prerrogativa constante do referido art. 170, de formalização da DCOMP, não há que se falar de extinção do crédito tributário, perfeitamente cabível, assim, a constituição do crédito de ofício na forma efetuada (art. 74, §1º. e §2º. da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996)

Escorреitas a propósito, ainda, as considerações da autoridade julgadora de 1ª. instância a propósito, que, assim, também aqui se adotam como razões de decidir, *verbis*:

(...) Como se vê, não há previsão para que a compensação se efetue de forma meramente contábil, devendo o sujeito passivo, caso queira obter a compensação de seus débitos (“o sujeito passivo que apurar crédito [...] poderá utilizá-lo na compensação [...]”), utilizar obrigatoriamente a declaração de compensação (“a compensação [...] será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração [...]”). Portanto, de acordo com que previsto nesse dispositivo legal, a Dcomp não é mera obrigação acessória, tratando-se de instrumento de manifestação, de exercício de direito potestativo, com eficácia declaratória da vontade (direito potestativo) de compensar (daí o nome “declaração de compensação”), mas também com carga de eficácia constitutiva negativa de ambos os créditos (do fisco e do assim dito “sujeito passivo”). Outra demonstração de que a Dcomp não é obrigação (acessória) do sujeito passivo, mas, isto sim, exercício de poder por parte dele, é o fato de não existir cominação de multa para falta ou atraso em apresentação de Dcomp.

Vê-se, portanto, que a Dcomp é instrumento necessário, indispensável, à realização de compensações por parte do sujeito passivo, tanto como o Darf o é para a efetivação de pagamentos. Tal como nos casos em que não ocorre confissão de dívida (DCTF), nem extinção por pagamento (Darf), também nos casos de débitos não confessados nem extintos por compensação voluntária (Dcomp), o crédito tributário deve ser lançado de ofício.

Isto é, sem Dcomp não há extinção (por compensação) de crédito tributário, o qual, em consequência, deve ser objeto de lançamento de ofício, caso não tenha sido confessado, como ocorreu no caso ora em análise.

(...)

Por fim, quanto à eventual ponderação do princípio da legalidade frente aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, de se notar que é vedado a este Conselho afastar a aplicabilidade de norma cogente por alegação de violação a princípios constitucionais, (sejam estes explícitos ou implícitos), na forma expressamente disposta pelo art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, bem como na forma do art. 62 do Regimento Interno deste Conselho, consoante Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

b) Quanto aos juros de mora incidentes sobre a multa de ofício.

Entendo, a propósito, que não caberia a este Colegiado se manifestar acerca da incidência de juros SELIC sobre a multa de ofício, uma vez que:

a) Esta não consta do lançamento sob litígio, cujo controle de legalidade é a matéria a que se deve adstringir este Conselho;

b) Trata-se de matéria não impugnada, somente trazida a baila em sede recursal.

Assim, voto por não conhecer do recurso quanto à esta matéria.

Todavia, *ad argumentandum tantum*, caso reste vencido quanto ao não conhecimento da matéria, rejeito adicionalmente a argumentação do contribuinte adotando como razão de decidir aquelas adotadas pela ilustre conselheira Viviane Vidal Wagner, em seu voto vencedor na 1ª. Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão 9101-00.539, de 11 de março, de 2010, *verbis*:

“

(...)

Com a devida vênia, ousou discordar do ilustre relator no tocante à questão da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

De fato, como bem destacado pelo relator, o crédito tributário, nos termos do art. 139 do CTN, comporta tanto o tributo quanto a penalidade pecuniária.

Em razão dessa constatação, ao meu ver, outra deve ser a conclusão sobre a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Uma interpretação literal e restritiva do caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96, que regula os acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, pode levar à equivocada conclusão de que estaria excluída desses débitos a multa de ofício.

Contudo, uma norma não deve ser interpretada isoladamente, especialmente dentro do sistema tributário nacional.

No dizer do jurista Juarez Freitas (2002, p.70), "interpretar uma norma é interpretar o sistema inteiro: qualquer exegese comete, direta ou obliquamente, uma aplicação da totalidade do direito."

Merece transcrição a continuidade do seu raciocínio:

"Não se deve considerar a interpretação sistemática como simples instrumento de interpretação jurídica. É a interpretação sistemática, quando entendida em profundidade, o processo hermenêutico por excelência, de tal maneira que ou se compreendem os enunciados prescritivos nos plexos dos demais enunciados ou não se alcançará compreendê-los sem perdas substanciais. Nesta medida, mister afirmar, com os devidos temperamentos, que a interpretação jurídica é sistemática ou não é interpretação." (A interpretação sistemática do direito, 3.ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p.74).

Dai, por certo, decorrerá uma conclusão lógica, já que interpretar sistematicamente implica excluir qualquer solução interpretativa que resulte logicamente contraditória com alguma norma do sistema.

O art. 161 do CTN não distingue a natureza do crédito tributário sobre o qual deve incidir os juros de mora, ao dispor que o crédito tributário não pago integralmente no seu vencimento é acrescido de juros de mora, independentemente dos motivos do inadimplemento.

Nesse sentido, no sistema tributário nacional, a definição de crédito tributário há de ser uniforme.

De acordo com a definição de Hugo de Brito Machado (2009, p.172), o crédito tributário "é o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional)."

Converte-se em crédito tributário a obrigação principal referente à multa de ofício a partir do lançamento, consoante previsão do art. 113, §1º, do CTN:

"Art. 113 A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito tributário dela decorrente.

A obrigação tributária principal surge, assim, com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, o que inclui a multa de ofício proporcional.

A multa de ofício é prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e é exigida "juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago" (§10).

Assim, no momento do lançamento, ao tributo agrega-se a multa de ofício, tomando-se ambos obrigação de natureza pecuniária, ou seja, principal.

A penalidade pecuniária, representada no presente caso pela multa de ofício, tem natureza punitiva, incidindo sobre o montante não pago do tributo devido, constatado após ação fiscalizatória do Estado.

Os juros moratórios, por sua vez, não se tratam de penalidade e têm natureza indenizatória, ao compensarem o atraso na entrada dos recursos que seriam de direito da União.

A própria lei em comento traz expressa regra sobre a incidência de juros sobre a multa isolada.

Eventual alegação de incompatibilidade entre os institutos é de ser afastada pela previsão contida na própria Lei nº 9.430/96 quanto à incidência de juros de mora sobre a multa exigida isoladamente. O parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 estabeleceu expressamente que sobre o crédito tributário constituído na forma do caput incidem juros de mora 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.

O art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, ao se referir a débitos decorrentes de tributos e contribuições, alcança os débitos em geral relacionados com esses tributos e contribuições e não apenas os relativos ao principal, entendimento, dizia então, reforçado pelo fato de o art. 43 da mesma lei prescrever expressamente a incidência de juros sobre a multa exigida isoladamente.

Nesse sentido, o disposto no §3º do art. 950 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99) exclui a equivocada interpretação de que a multa de mora prevista no caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96 poderia ser aplicada concomitantemente com a multa de ofício.

Art. 950. Os débitos 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 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61).

§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 imposto até o dia em que ocorrer o seu pagamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 1º).

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 2º).

§ 3º A multa de mora prevista neste artigo não será aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação da multa decorrente de lançamento de ofício.

A partir do trigésimo primeiro dia do lançamento, caso não pago, o montante do crédito tributário constituído pelo tributo mais a multa de ofício passa a ser acrescido dos juros de mora devidos em razão do atraso da entrada dos recursos nos cofres da União.

No mesmo sentido já se manifestou este E. colegiado quando do julgamento do Acórdão nº CSRF/04-00.651, julgado em 18/09/2007, com a seguinte ementa:

JUROS DE MORA — MULTA DE OFÍCIO — OBRIGAÇÃO

PRINCIPAL — *A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.*

Nesse sentido, ainda, a Súmula Carf nº 5: **"São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral."**

Diante da previsão contida no parágrafo único do art. 161 do CTN, busca-se na legislação ordinária a norma complementar que preveja a correção dos débitos para com a União.

Para esse fim, a partir de abril de 1995, tem-se a taxa Selic, instituída pela Lei nº 9.065, de 1995.

A jurisprudência é forte no sentido da aplicação da taxa de juros Selic na cobrança do crédito tributário, como se vê no exemplo abaixo:

**REsp 1098052 / SP RECURSO ESPECIAL
2008/0239572-8 Relator(a) Ministro CASTRO MEIRA
(1125) Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA Data
do Julgamento 04/12/2008 Data da Publicação/Fonte
DJe 19/12/2008 Ementa PROCESSUAL CIVIL.
OMISSÃO. NÃO-OCORRÊNCIA. LANÇAMENTO.
DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO.
PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO.
DESNECESSIDADE. TAXA SELIC. LEGALIDADE.**

1. É infundada a alegação de nulidade por maltrato ao art. 535 do Código de Processo Civil, quanto o recorrente busca tão-somente rediscutir as razões do julgado.

2. Em se tratando de tributos lançados por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte e na falta de pagamento da exação no vencimento, a inscrição em dívida ativa independe de procedimento administrativo.

3. É legítima a utilização da taxa SELIC como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos créditos tributários (Precedentes: AgRg nos EREsp 579.565/SC, Primeira Seção, Rel. Min. Humberto Martins, DJU de 11.09.06 e AgRg nos EREsp 831.564/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 12.02.07).(g.n)

No âmbito administrativo, a incidência da taxa de juros Selic sobre os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal foi pacificada com a edição da Súmula CARF nº 4, nos seguintes termos:

Processo nº 11080.721738/2010-68
Acórdão n.º **2101-002.735**

S2-C1T1
Fl. 230

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Assim, com fulcro nas razões de decidir acima, voto por negar provimento ao Recurso nesta matéria, devendo-se manter a cobrança dos juros SELIC sobre a multa de ofício lançada.

É como voto.

(assinado digitalmente)

HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR

Relator