



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

Processo n° 11516.000457/2007-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1101-000.637 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de novembro de 2011
Matéria Compensação e multa isolada
Recorrente SINASC - SINALIZAÇÃO E CONSERVAÇÃO DE RODOVIAS LTDA
Recorrida 3ª TURMA DA DRJ em Florianópolis

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

PROCESSO DE CONSULTA. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. NÃO IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

Se o contribuinte não se manifesta contra resultado de consulta improcedente e declaração de compensação julgada não declarada, verifica-se a preclusão quanto à natureza do crédito objeto de compensação.

COMPENSAÇÃO. OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. SÚMULA Nº 24 DO CARF.

Não compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários.

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, relativamente à aplicação da multa isolada, por unanimidade de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário e, relativamente à aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, por voto de qualidade, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, vencida a Relatora Conselheira Nara Cristina Takeda Taga, acompanhada pelos Conselheiros Benedicto Celso Benício Júnior e José Ricardo da Silva, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Foi designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

NARA CRISTINA TAKEDA TAGA – Relatora

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (presidente da turma), José Ricardo da Silva (vice-presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro e Nara Cristina Takeda Taga.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário contra acórdão da 3ª Turma da DRJ em Florianópolis que, por unanimidade de votos, julgou improcedente impugnação fiscal, mantendo o crédito tributário exigido (multa isolada).

Em 04/11/2004, o contribuinte apresentou Declarações de Compensação formalizadas nos processos nº 16542.000575/2004-77 e 16542.000576/2004-11. Em 16/03/2005, despacho decisório proferido pela DRF em Florianópolis considerou as DCOMP não homologadas por se valer de créditos de natureza não tributária (proc. fls.08 a 36).

O despacho afirma que o interessado solicitou a compensação de débitos referentes a multas, tributos e contribuições federais com créditos decorrentes de atualização do valor de face dos títulos ao portador emitidos pelas Centrais Elétricas Brasileiras S.A – Eletrobrás. Segundo a autoridade fazendária, não há autorização legal para a utilização de pretenso crédito para tal finalidade.

A DRF em sua decisão fez menção ao Processo de Consulta formulado pelo o contribuinte em 29/01/2004 (proc. nº 16542.000048/2004-62), no qual foi questionada a possibilidade de compensação de débitos tributários com créditos oriundos de obrigações da Eletrobrás. A solução externada foi no sentido de que tais créditos não se prestam à compensação por inexistir previsão legal. Não satisfeito, formulou nova consulta em 05/11/2004 (proc. nº 16542.000572/2004-33), de mesmo teor, tendo o órgão consultor concluído pela ineficácia da mesma.

Consta ainda do despacho que após “*análise das compensações foi verificada a existência de divergências entre aquelas declaradas pelo contribuinte nas DCOMP e aqueles consignados nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON), de modo que o contribuinte foi mais uma vez intimado a esclarecer e justificar tais divergências por meio de TERMO DE INTIMAÇÃO SAORT Nº 2006-319, de 04/12/2006*”. Não havendo manifestação por parte do contribuinte, a autoridade fazendária procedeu, de ofício, as retificações nas informações e exclusões dos períodos apurados informados em duplicidade, compatibilizando a DCOMP com os débitos informados em DCTF.

Não consta dos autos deste processo qualquer manifestação do interessado no tocante ao despacho decisório que considerou as DCOMP não homologadas.

Em 05/02/2007, com fulcro no §2º, do art. 18 da Lei nº 10.833/03, foi imposta multa isolada no montante de R\$ 2.747.544,30. O contribuinte foi cientificado em 12/02/2007.

Por meio de impugnação apresentada em 14/03/2007, o contribuinte alegou a anulação da multa isolada sob o argumento de que seu crédito possui natureza tributária, estando apto à compensação. Alternativamente, requereu o reconhecimento da impossibilidade de incidência da SELIC, devendo ser aplicada a taxa de juros de 1% ao mês sobre o valor atualizado do crédito tributário.

Em resposta, a 3ª Turma da DRJ em Florianópolis proferiu acórdão julgando improcedente a impugnação, mantendo a multa isolada. Ressalvou que a penalidade foi imposta com fundamento no § 2º, art. 18 da Lei nº 10.833/03, o qual determinava a imposição da multa à época em que a DCOMP foi transmitida. Afirmou ainda que não há exigência de juros de mora no Auto de Infração, de forma que alegações neste sentido se mostram prejudicadas.

O impugnante tomou conhecimento do conteúdo do supracitado acórdão em 15/03/2010, e interpôs Recurso Voluntário em 14/04/2010. Em suas razões, mais uma vez asseverou a natureza tributária dos créditos utilizados na compensação considerada não declarada. E, alternativamente, requereu a não incidência de juros sobre multa.

Voto Vencido

Conselheira Nara Cristina Takeda Taga - Relatora

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Os presentes autos versam sobre a imposição de multa isolada decorrente Declaração de Compensação efetuada pelo recorrente, e julgada não declarada pela autoridade fazendária.

Valeu-se o contribuinte de créditos decorrentes de obrigações ao portador emitidas pelas Centrais Elétricas Brasileiras S.A – Eletrobrás em restituição a empréstimos compulsórios. Entende o recorrente que tais títulos possuem natureza tributária, o que viabilizaria a compensação.

Tanto na via consultiva como na processual administrativa, a Administração Fazendária negou a possibilidade de compensação de débitos tributários e contribuições federais com tais obrigações emitidas pela Eletrobrás. O contribuinte em nenhum momento se manifestou frente a tais negativas vindo apenas fazê-lo quando da imposição da multa isolada.

Como é sabido, o art. 100, II do CTN atribui eficácia normativa às Consultas, visto que considera como normas complementares as decisões proferidas pelos órgãos singulares ou coletivos da jurisdição administrativa.

A Lei nº 9.430/96 em seu art. 48, § 3º afirma que não cabe recurso nem pedido de reconsideração da solução dada ou do despacho que declarar a ineficácia da consulta. E, segundo dispõe § 5º, a única forma de o contribuinte impugnar a orientação externada é por meio de recurso especial, sem efeito suspensivo, quando houver diferença de conclusões entre soluções de consultas relativas a uma mesma matéria, fundada em idêntica norma jurídica.

Vale mencionar que a resposta externada na consulta vincula a administração fazendária até que outro ato a modifique ou revogue.

Preliminarmente é importante destacar que possível controvérsia sobre a natureza do crédito utilizado na compensação encontra-se preclusa. O recorrente não se manifestou no momento oportuno contra a resposta da consulta por ele feita e nem contra a decisão da DRF que considerou a declaração de compensação como não declarada.

Não obstante a matéria já se encontrar acobertada pelo manto da preclusão, apenas a título de argumentação, vale mencionar o entendimento sumulado deste Conselho sobre o tema, bem como jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

Súmula nº 24 do CARF:

“Não compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover a restituição de obrigações da Eletrobrás em sua compensação com débitos tributários.”

Recurso Especial nº 1.097.322-RS, publicado em 24/02/2011, o STJ decidiu que:

“A jurisprudência desta Corte pacificou entendimento no sentido de que as obrigações ao portador emitidas pela Eletrobrás não possuem liquidez capaz de garantir o juízo em execução fiscal, tampouco permite sua compensação com outros tributos federais.” (grifei)

Cite-se ainda, a título de exemplo, os seguintes precedentes: AgRg no Resp 1.208.343/BA, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 29/11/2010; AgRg no Resp 1.108.854/DF, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 20/05/2010, DJe 11/06/2010; Edcl no AgRG no Resp 1035.714-DF, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 03/09/2009, DJe 16/09/2009.

Dando por encerrada a problemática atinente à inviabilidade de compensação de débitos tributários com créditos de obrigações ao portador emitidas pela Eletrobrás, passa-se a análise do cabimento da multa isolada.

O art. 74 da Lei nº 9.430/96 não admite a compensação com créditos de natureza não tributária. Por meio de Auto de Infração a DRF aplicou multa isolada no percentual de 75%, conforme legislação em vigor ao tempo do ajuizamento da ação (§2º, art. 18 da Lei nº 10.833/03). Posteriormente, a 3ª Turma da DRJ em Florianópolis ratificou o embasamento legal e, como se vê, as alterações legislativas posteriores mantiveram a penalidade em referência:

Art. 18, § 4º (redação dada pela Lei 11.196/05)

“§ 4º: Será também exigida multa isolada sobre o valor do débito indevidamente compensado, quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se os percentuais previstos:

I – no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

II – no inciso II do caput do art. 44 da Lei nº 9430, de 27 de dezembro de 1996, nos casos de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. “

Art. 18, § 4º (com a redação dada pela Lei nº 11.488/07):

“§ 4º. Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de

dezembro de 1996, duplicado no forma de seu § 1º, quando for o caso . ”

O percentual previsto no inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96 é de 75% conforme se depreende do texto legal:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I – de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; “

Ante o exposto, cabível a multa isolada cominada, à época, no § 2º do art. 18 da Lei. 10.833/03.

No que tange aos pedidos de não incidência de juros sobre multa e inaplicabilidade da SELIC, restam prejudicados. Da análise do Auto de Infração (proc. fls.02 a 06), verifica-se que este apenas dispõe sobre a multa isolada, nada versando sobre juros sobre multa ou sobre aplicabilidade da SELIC. De outro lado, porém, tendo em conta a prática deste Conselho em apreciar o acréscimo posterior ao lançamento, entendo que não há previsão legal para referida aplicação, na medida em que a Lei nº 9.430/96 somente cogita desta possibilidade em relação a tributos.

Por estas razões, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário, para manter a multa isolada aplicada no percentual de 75% do valor total do débito indevidamente compensados, mas dar-lhe provimento para fins de exclusão dos juros de mora sobre a multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Nara Cristina Takeda Taga - Relatora

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

O presente voto presta-se a expressar o entendimento majoritário da Turma em favor da aplicação dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Inicialmente observe-se que, como os juros de mora incidentes sobre a multa de ofício não integram o lançamento, e são motivados por evento posterior, sequer deveria ser apreciada esta matéria no contencioso administrativo fiscal.

Contudo, admite-se aqui o entendimento dos colegiados desta casa, no sentido de que deve ser apreciada esta matéria no julgamento administrativo dos autos de infração, para, no mérito, adotar as razões de decidir da I. Conselheira Viviane Vidal Wagner expressas em voto vencedor em julgamento proferido em 11/03/2010 na Câmara Superior de Recursos Fiscais, formalizado no Acórdão nº 9101-00.539:

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 noíma 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).

Daí, 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" (§1º).

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 13 - 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:

Súmula **CARFnº 4**: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórias 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.

Diante do exposto, este voto é no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso do contribuinte quanto à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, e, no mais, acompanhar o voto da I. Relatora.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Conselheira