



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

Processo nº 11516.003125/2003-59
Recurso nº 141.029 Voluntário
Acórdão nº **1101-00.579 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 3 de outubro de 2011
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente BESC S.A. - Crédito Imobiliário
Recorrida 3ª Turma da DRJ em Florianópolis

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. FUNDAMENTO LEGAL.

A base legal dos acréscimos decorrentes da mora é o art. 61 da Lei nº 9.340, de 1996.

COMPENSAÇÃO. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS.

O contribuinte que busca a extinção de seus débitos tributários por meio de compensação que só é apresentada após o vencimento da dívida está em mora e é devedor dos juros e multa de mora correspondente.

CONTORNOS DA LIDE. MATÉRIAS SUJEITAS AO RITO DO DECRETO Nº 70.235, DE 1972.

O processo administrativo seguindo o rito determinado no Decreto nº 70.235, de 1972, só é aplicável a algumas matérias para as quais exista previsão normativa.

COMPENSAÇÃO. REGRAS APLICÁVEIS.

São aplicáveis ao exame das compensações declaradas as regras vinentes ao tempo da entrega da declaração de compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário. Esteve presente à sessão o representante da recorrente Dr. Wilderson Botto (OAB/MG nº 66.037).

Assinado digitalmente

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

Assinado digitalmente

CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO - Relator.

EDITADO EM: 04/11/2011

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão que considerou improcedente manifestação de inconformidade apresentada em razão de despacho decisório que homologa parcialmente uma declaração de compensação e não homologa outras duas.

Em 17/10/2006, a DRF informa que o processo 11516.003202/2003-71 foi anexado ao presente processo, pois versava sobre o mesmo crédito (saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2001) (proc. fl. 33).

Em 04/06/2007, parecer conclusivo considera que o crédito pleiteado, de R\$ 868.432,11, era procedente, mas que era insuficiente para todas as compensações declaradas, já que oito Dcomp, dentre as analisadas, foram entregues após o vencimento dos débitos nelas compensados sem ser incluídos os juros e multa de mora correspondentes (proc. fls. 104 a 109). Explica que o art 28 da IN SRF nº 323, de 24 de abril de 2003, determina que a compensação efetuada após o vencimento deve ter os acréscimos moratórios do vencimento à data de entrega da Dcomp, ainda que a data da Dcomp seja posterior à data da apuração do crédito. A autoridade explica que “*ao proceder à vinculação do crédito com os débitos será providenciada a adequada atualização dos débitos em atraso*” e que “*a compensação será feita com imputação proporcional ao principal do débito, à multa e aos juros*”.

Em 13/06/2007, despacho decisório homologa algumas Dcomp, homologa parcialmente uma, e não homologa outras duas Dcomp. (proc. fls. 110 e 111). Em 22/06/2007, o contribuinte é cientificado da decisão (proc. fl. 121). Em 17/07/2007, apresenta sua manifestação de inconformidade (proc. 122 a 130).

Na sua defesa o contribuinte alega que a DRF aplicou o art. 28 da IN SRF nº 323, de 24 de abril de 2003, para fatos ocorridos no mesmo ano ou em anos anteriores a vigência do dispositivo. Também, alega que multa é objeto de lançamento de ofício, como determina o art. 142 do CTN e que a decisão da DRF decorreu do lançamento de multa. Diz que o lançamento deve se reportar a legislação vigente na data do fato gerador, conforme o art. 144 do CTN. Conclui que os acréscimos estabelecidos pela IN SRF nº 323, de 2003, não poderiam ser aplicados às Dcomp apresentadas em 06/11/2003, que compensavam dívidas de janeiro a setembro de 2003, pois a regra não podia ser aplicada no ano de sua instituição. Argumenta que tal aplicação fere as alíneas “a”, “b” e “c”, do inciso III, do art. 150 da CRFB, de 1998. Alega que deveria ter sido aplicado o art. 28 da IN SRF nº 210, de 30 de setembro de

2002, que vigia à época dos fatos e que não previa os acréscimos de juros e multa de mora de 20%.

O contribuinte também alega que a cobrança dos encargos moratórios nos termos da IN SRF nº 323, de 2003, fere o princípio da legalidade e viola o art. 144 do CTN que exige que o lançamento seja feito conforme a lei. Diz que a inexistência de lei que ampare a IN SRF nº 323 torna ilegal o ato da DRF.

Em 21/09/2007, a 3ª Turma da DRF em Florianópolis nega provimento à manifestação de inconformidade (proc. fls. 135 e 136). Informa os diferentes dispositivos que estabeleceram a multa de mora ao longo dos tempos e transcreve o dispositivo que disciplina atualmente a incidência da multa de mora, art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, *in verbis*:

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.

A turma também explica que desde a IN SRF nº 210, de 2002, bem como nas demais, existiu a previsão de cobrar os acréscimos. Para demonstra isso, faz a seguinte transcrição:

IN, SRF 210, de 30/09/2002:

Art.27. Na compensação a unidade da SRF adotará os seguintes procedimentos:

I — [...]

II — creditar o montante utilizado para a quitação dos débitos à conta do respectivo tributo ou contribuição e dos respectivos acréscimos legais, quando devidos;

IN, SRF 460, de 18/10/2004

Art.28. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 51 e 52 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

[...]

IN, SRF 600, de 28/12/2005

Art.28. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 51 e 52 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

Em 26/11/2007, o contribuinte é cientificado da decisão (proc. fl. 138). Em 10/12/2007, o contribuinte apresenta recurso voluntário, no qual repete seus argumentos

apresentados na manifestação de inconformidade (proc. fls. 139 a 148). Adicionalmente, argumenta que a turma julgadora da DRJ: não apreciou as ofensas às matérias de ordem pública suscitadas; não analisou o argumento de que a DRF teria aplicado legislação posterior aos fatos; negou a jurisdição administrativa; e manteve ato ilegal. Ao fim, pede: 1) a homologação de todas as Dcomps analisadas no processo “*pela ilicitude do acréscimo de juros e multa moratória de 20% acrescida pela autoridade com base em legislação editada após a ocorrência dos fatos geradores e em ofensa a garantia constitucional da anterioridade das leis tributárias*”; 2) “*seja reconhecida a ilegalidade do acréscimo dos juros e multa moratória de 20% imposto pela autoridade administrativa com base na IN SRF n.º 323/2003 por ofensa ao caput do artigo 144 do CTN e inciso I do artigo 150 da Constituição Federal e dessa forma seja dado provimento a presente manifestação de inconformidade e reformado o despacho decisório para que seja afastado o acréscimo sobre as DCOMP's homologadas as DCOMP's entregues em 06/11/2003*”; 3) a declaração de suspensão das exigências até a decisão administrativa final; 4) e a baixa de qualquer registro do presente processo de sorte a garantir a expedição de certidão de regularidade fiscal.

Voto

Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Relator.

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

O contribuinte alega inicialmente que a turma julgadora não enfrentou os argumentos postos na manifestação de inconformidade e, com isso, negou a jurisdição administrativa. Tendo em conta que a procedência de tal afirmação pode determinar a nulidade da decisão de 1ª instância, cabe iniciar a análise da lide por este ponto.

Observando-se os autos, constata-se que, os argumentos apresentados pelo contribuinte e pela turma julgadora da DRJ são os seguintes: 1º) o contribuinte alegou a ausência de base legal para a IN SRF nº 323, de 2003, e argumentou que ela não poderia ter sido aplicada aos fatos em razão dos princípios da legalidade, irretroatividade, anterioridade, e noventena; 2º) a turma julgadora considerou improcedente a manifestação de inconformidade, explicando que existe base legal para a exigência desde 1997 (art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996) e que a IN SRF nº 210, de 2002, já determinava o cômputo dos encargos moratórios na compensação de débitos vencidos.

Considerando estes argumentos, fica evidente que a turma julgadora enfrentou todas as alegações apresentadas, não havendo reparo a fazer neste aspecto. Inclusive, é de se destacar que os argumentos apresentados pela DRJ são suficientes para afastar as alegações trazidas no recurso voluntário, que são iguais às apresentadas na 1ª instância julgadora.

Não obstante, cabe detalhar e analisar alguns aspectos do litígio em julgamento.

Inicialmente, é preciso definir os limites da lide trazida a julgamento no CARF. Para tanto, vale lembrar que o rito processual estabelecido pelo Decreto nº 70.235, de 1972, volta-se via de regra para a discussão de auto de infração e só excepcionalmente outras matérias são admitidas nesse rito. Uma delas é a discussão administrativa sobre a não homologação de declaração de compensação, conforme os §§ 7º, 9º, 10 e 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Porém, conforme estes dispositivos, a única questão que é possível discutir (no que tange aos atos praticados pela Administração em relação às declarações de

compensação) é a sua não-homologação. Por isso, não há como conhecer do pedido feito pelo contribuinte para que o débito que ficou em aberto em razão da não homologação seja declarado suspenso enquanto durar o julgamento administrativo ou para que seja garantido a expedição de certidão. Tais questões decorrem de leis e não podem ser objeto de manifestação do julgador, nem de primeira e nem de segunda instância, pois não são objetos do processo de julgamento administrativo da não homologação do pedido de compensação.

Ainda no que tange a definição dos contornos da lide, no caso concreto, o litígio tem duas vertentes. Na primeira, se discute a existência de lei que permita a Administração considerar acréscimos de juros e multa de mora na quantificação do débito cuja compensação é declarada após o seu vencimento. Na segunda, se indaga da possibilidade de incidência da regra, por ventura existente, levando em conta a data de apresentação da declaração, a data da regra, e os princípios da irretroatividade, anterioridade e noventena.

Conforme já explicado pela turma julgadora, desde muito, o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, prevê os juros de mora e a multa de mora, para o caso de não pagamento (não extinção) na data do vencimento. Assim, resta evidente que existe base legal para o nascimento da obrigação tributária relativa aos juros e a multa de mora. Também, fica claro que a incidência desta regra é possível, pois ela é bastante anterior aos fatos ocorridos em 2003.

Mas, para aprofundar a análise, vale considerar o texto legal, *in verbis*:

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.

Conforme se depreende da leitura, o dispositivo cria, para o sujeito passivo em mora, o dever de pagar o tributo devido acrescido de juros e multa de mora. Ou seja, a regra estabelece o dever (para o contribuinte em mora) e o correspondente direito (para o Fisco). Assim, a incidência da regra cria uma obrigação, correspondente aos juros e à multa de mora, a partir do momento em que o contribuinte fica em mora.

Cabe lembrar, que o nascimento desta obrigação principal independe de lançamento, tal como ocorre com as demais obrigações tributárias. De fato, o lançamento é apenas um dos mecanismos de formalização do direito do Fisco e apenas atribui exigibilidade a

direto pré-existente. O nascimento das obrigações tributárias depende apenas de ocorrer os fatos previstos na hipótese legal.

Portanto, a obrigação relativa aos encargos moratórios não depende de lançamento para nascer e decorre apenas da incidência da lei. Mas, a obrigação referente aos encargos moratórios tem uma diferença fundamental em relação as outras obrigações principais. É que as outras dependem de haver lançamento ou declaração para se tornarem exigíveis. Já a obrigação referente aos encargos moratórios não depende de lançamento para ser exigível ou exequível. Em razão de estarem vinculadas a uma outra obrigação, dependem apenas da formalização desta obrigação de cujo inadimplemento decorrem (vide § 2º do art. 2º da Lei nº 6.830, de 1980), quer esta formalização seja por lançamento ou por declaração.

Assim, ocorrida a mora, o contribuinte passa a ser devedor dos juros e multa de mora correspondentes. Se pagar o tributo com os acréscimos, extingue a obrigação. Se não efetuar pagamento, mas declarar a dívida tributária, não há necessidade de lançamento para formalização da obrigação referente aos acréscimos moratórios, que pode ser exigida juntamente com a obrigação da qual decorre. Dessarte, os argumentos do contribuinte referindo-se a lançamento da multa de mora são improcedentes.

Também, cabe notar que, tendo em conta que o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, admite a compensação como modalidade de extinção do crédito tributário, o contribuinte pode, ao invés de extinguir sua dívida por meio de pagamento no prazo, extingui-la declarando sua compensação. Mas, para evitar a mora, isso também deve ser feito no prazo de vencimento. Ou seja, se o contribuinte pretende extinguir sua obrigação por meio de compensação, mas não declara esta compensação antes do vencimento, ficará em mora e sujeito aos encargos moratórios previstos no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

No caso em concreto, como oito declarações de compensação foram apresentadas após a data para pagamento do débito que visavam extinguir, o contribuinte estava em mora e o direito do Fisco aos juros e multa de mora existia desde o vencimento do débito. Deste modo, se o contribuinte considerou apenas o valor original do débito na sua declaração de compensação, por não declarar os acréscimos moratórios, ele informou valores menores do que o devido. Resta verificar qual o tratamento previsto na legislação para tal situação.

Conforme o disposto no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, a declaração de compensação se submete ao exame da Receita Federal (expresso ou tácito por decurso de prazo). Além disso, o § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, atribui competência a própria Receita para disciplinar a compensação prevista no artigo. Portanto, para analisar a adequação do despacho decisório e de decisão sobre ele, é preciso considerar as regras administrativas postas pela Receita sobre compensação.

Analisando estas regras administrativas, tal como informou a DRJ, constata-se que já na IN SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, estava enfatizado, no inciso II, do art. 27, que os acréscimos legais dos débitos do contribuinte seriam considerados na compensação. Com a nova redação do art. 28 da IN SRF nº 210, dada pela IN SRF nº 323, de 24 de abril de 2003, a compensação dos acréscimos moratórios ficou mais expressa ainda. Por tais regras, cujo fundamento de validade estão nos arts. 61 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, a Receita pode exigir, para admitir a compensação, que os acréscimos moratórios sejam também considerados.

Em que pese a possibilidade da mais ampla discussão sobre quais são os modos pelos quais a Receita pode tratar declaração de compensação que informe débito vencido sem indicar a compensação também dos acréscimos, no presente caso o contribuinte se

insurge contra a decisão da DRF alegando que a IN SRF nº 323, de 2003, não poderia ser aplicada. Seu argumento é que a entrega das declarações foram feitas em 06/11/2003 e essas Dcomp versavam sobre débitos de janeiro a setembro de 2003, portanto deveria ser a IN SRF nº 210, de 2002, que deveria incidir.

Posta a discussão do ato administrativo neste prisma, cabe lembrar alguns aspectos. O primeiro é que o fundamento legal para determinação do juros e multa de mora é o art. 61 da Lei nº 9.340, de 1996, tal como constou do parecer conclusivo (proc. fl. 106). Deste modo, não falta amparo legal para o ato e não há qualquer impedimento à incidência da regra. O segundo é que, embora o ato tenha mencionado a IN SRF nº 323, de 2003, desde a IN SRF nº 210, de 2002, já estava destacada a consideração dos acréscimos moratórios na compensação.

Ademais, as IN apenas normatizam os procedimentos de compensação, para o Fisco e contribuinte, sendo que a Receita fica vinculada a estes procedimentos. Portanto, embora o texto da IN SRF nº 323, de 2003, seja mais claro que o da IN SRF nº 210, de 2002, ambos determinam o mesmo procedimento para administrados e Receita. No caso, o contribuinte demonstrou ter pleno conhecimento da IN SRF nº 210, de 2002, apenas se reportando ao art. 28 ao invés do art. 27. Com isso, não é possível vislumbrar qualquer prejuízo a defesa, pelo fato do parecer mencionar a IN SRF nº 323.

Inclusive, diga-se que é a IN SRF nº 323, de 2003, a aplicável ao caso concreto. Isso porque ela entrou em vigor em abril de 2003 e as Dcomp foram apresentadas em novembro de 2003. Deste modo, a análise das Dcomp se submetem as regras vinentes ao tempo de sua apresentação, que são as estabelecidas na IN SRF nº 323, de 2003. Não se pode confundir o fundamento legal das relações jurídicas existentes, que no caso dos acréscimos moratórios é o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, com o fundamento legislativo dos procedimentos de análise, que no caso das 8 Dcomp em tela são os estabelecidos na IN SRF nº 323, de 2003.

Por estas razões, voto por negar provimento ao recurso voluntário, para não homologar a compensação pleiteada, mantendo a decisão da turma julgadora.

Sala das Sessões, 3 de outubro de 2011.

Assinado digitalmente

Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro - Relator