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

Processo nº	13873.000115/2007-51
Recurso nº	505.702 Voluntário
Acórdão nº	**1803-00.899 – 3ª Turma Especial**
Sessão de	26 de maio de 2011
Matéria	AUDITORIA DCTF
Recorrente	COMPANHIA AMERICANA INDUSTRIAL DE ÔNIBUS (MASSA FALIDA)
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

MASSA FALIDA. SUJEIÇÃO PASSIVA. Massa falida é sujeito passivo de obrigação tributária e a realização de operação ou a prática de atos de que decorram o fato gerador da obrigação tributária principal reclamam que, contra ela, se constitua o crédito tributário correspondente.

IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL. MULTA DE MORA ISOLADA.

Conforme exposto no Parecer PGFN CDA nº 1.936/2005, a imputação proporcional é o único método afeiçoado aos princípios esculpidos no Código Tributário Nacional para apurar diferenças decorrentes do recolhimento em atraso de tributos, sendo indevida a exigência de multa de mora isolada.

JUROS DE MORA. Os juros moratórios correm contra a massa falida e a hipótese em que eles não são cabíveis, por indisponibilidade de ativo para o pagamento do principal, é estranha ao processo administrativo fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os conselheiros Selene Ferreira de Moraes e Sérgio Rodrigues Mendes.

(*assinado digitalmente*)

Selene Ferreira de Moraes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walter Adolfo Maresch - Relator.

Assinado digitalmente em 07/06/2011 por SELENE FERREIRA DE MORAES, 03/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH
Autenticado digitalmente em 03/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH
Emitido em 07/06/2011 pelo Ministério da Fazenda

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Selene Ferreira de Moraes (Presidente), Sérgio Rodrigues Mendes, Walter Adolfo Maresch, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Meigan Sack Rodrigues e Victor Humberto da Silva Maizman.

Relatório

COMPANHIA AMERICANA INDUSTRIAL DE ÔNIBUS (MASSA FALIDA), pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida pela DRJ RIBEIRÃO PRETO (SP), interpõe recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma da decisão.

Adoto o relatório da DRJ por bem retratar os fatos.

> *Trata-se de lançamento consubstanciado em auto de infração, lavrado em 05/03/2007, em virtude de apuração de irregularidades quanto a quitação de débitos declarados em Declaração de Contribuições e Tributos federais (DCTF), para exigir da autuada multa de mora na importância de R$ 1.495,48 em face do não recolhimento desse acréscimo quando do pagamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) devido pelo lucro real, concernente ao ajuste anual, código de receita n° 2430, apurado no ano-calendário de 2002.*
>
> *Regularmente cientificada, a autuada ingressou com a impugnação de fls. 01/07, acompanhada dos documentos de fls. 08/19, por meio da qual fustiga a exigência ao argumento, em síntese, que não caberia a multa em função da situação de falida da impugnante, consoante tem entendido o Judiciário e previsto no artigo 112 do Código Tributário Nacional.*
>
> *Pugna, também, pelo não cabimento de juros, salvo aqueles contados até a data da quebra.*
>
> *Ao final, requer o acolhimento da impugnação, perícia, oitiva de testemunhas e juntada de documentos.*

A DRJ SÃO JOSÉ DO RIO PRETO/SP, através do acórdão 14-21.740, de 05 de dezembro de 2008 (fls. 27/29), julgou procedente o lançamento, ementando assim a decisão:

> *ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*
>
> *Ano-calendário: 2002*
>
> *AUDITORIA INTERNA NA DCTF. IRPJ. MULTA DE MORA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.*
>
> *O recolhimento de tributo a destempo deve se fazer acompanhado do acréscimo de multa de mora, segundo ordenamento jurídico vigente, o qual também prevê a cobrança de ofício da parcela não solvida, integral ou complementarmente.*
>
> *Lançamento Procedente.*

Assinado digitalmente em 07/06/2011 por SELENE FERREIRA DE MORAES, 03/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH
Autenticado digitalmente em 03/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH
Emitido em 07/06/2011 pelo Ministério da Fazenda

Ciente da decisão em 06/04/2009, conforme Aviso de Recebimento – AR (fl. 34), apresentou o recurso voluntário em 06/05/2009 - fls. 39/44, onde reitera os argumentos da inicial de que dada a sua condição de falida não está sujeita a multas e juros de mora.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walter Adolfo Maresch

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele conheço.

Trata o presente processo de auto de infração decorrente de auditoria de DCTF pelo qual se exige de ofício a multa de mora decorrente do pagamento em atraso de IRPJ relativo ao ano calendário 2002 e recolhido em 31/07/2003.

Alega a recorrente que conforme reconheceu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, considerando a sua condição de massa falida, não está sujeita a multas e juros de mora incidente sobre exações tributárias.

Não assiste razão à interessada.

Com efeito, conforme tem decidido reiteradamente este órgão colegiado julgador administrativo, a análise da cobrança ou não de multas e juros de mora está afeta à fase de cobrança judicial dos débitos tributários, não interferindo na legalidade e procedência do lançamento tributário, cujo poder/dever é atribuído em caráter privativo à autoridade fiscal, que dele não se pode furtar.

Por bem descrever a distinção entre as situações, transcrevo o bem lançado voto constante do processo nº 11030.002717/2002-25, acórdão 203-12.261, da Terceira Câmara do então Segundo Conselho de Contribuintes:

> *(...)*
>
> *Do cabimento de multa e juros contra a massa falida. Argúi a impugnante o descabimento de multa de ofício e do juros de mora em face do que dispõem os artigos 23 e 26 do Decreto-Lei n° 7.661, de 21 de junho de 1945 — Lei de Falências, bem assim das Súmulas n°192 e n°565 do STF.*
>
> *Reproduzem-se os dispositivos invocados pela defendente:*
>
> *"Art. 23. Ao juízo da falência clivem concorrer todos os credores do devedor comum, comerciais ou civis, alegando e provando as seus direitos.*
>
> *Parágrafo único. Não podem ser reclamadas na falência:*
>
> *(...)*

Assinado digitalmente em 07/06/2011 por SELENE FERREIRA DE MORAES, 03/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH
Autenticado digitalmente em 03/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH
Emitido em 07/06/2011 pelo Ministério da Fazenda

— as penas pecuniárias por infração das leis penais e administrativas.

Art. 26. Contra a massa não correm juros, ainda que estipulados forem, se o ativo apurado não bastar para o pagamento do principal. (g.n)

A respeito da matéria, o Supremo Tribunal Federal editou as Súmulas 192 e 565, que preceituam:

"Súmula 192 - Não se inclui no crédito habilitado em falência a multa fiscal com efeito de pena administrativa."

"Súmula 565. A multa fiscal moratória constitui pena administrativa, não se incluindo no crédito habilitado em falência."

Por outro lado, a Lei n 6.830, de 22 de setembro de 1980 — Lei de Execuções Fiscais, estabelece que:

"Art. 5°. A competência para processar e julgar a execução da Dívida Ativa da Fazenda Pública exclui a de qualquer outro Juízo, inclusive o da falência, da concordata, da liquidação, da insolvência ou do inventário.

(...)

Art. 29. A cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, concordata, liquidação, inventário ou arrolamento.

(...)

Art. 31. Nos processos de falência, concordata, liquidação, inventário,. arrolamento . ou ,concurso de . credores, • nenhuma alienação será judicialmente autorizada sem a prova de quitação da Dívida Ativa ou a concordância da Fazenda Pública.

(...)

Acerca da questão, assim se pronunciou a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, em Parecer de nº 1.400/99:

"Em assim sendo, tornou-se pacífico nos tribunais pátrios que o dispositivo da Lei de Falências, analogamente aplicado ao da Lei n° 6.024/74 (art. 18, alínea 'f'), não atinge os créditos, cuja cobrança é regida pela Lei das Execuções Fiscais, em cumprimento ao comando emergente do seu art. 29."

- A análise mais acurada dos preceptivos legais até aqui colacionados revela que, a rigor, não são eles de maior relevância para a hipótese dos autos, pois seus comandos regulam uma fase posterior à da constituição do crédito tributário, qual seja, a sua cobrança. A constituição do crédito tributário, cuja legitimidade se está a examinar. na presente demanda, incluiu a aplicação da multa de ofício e dos juros de mora com amparo nos artigos 44,1, e 61, § 3, da Lei n°9.430, de

Assinado digitalmente em 07/06/2011 por SELENE FERREIRA DE MORAES, 03/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH
Autenticado digitalmente em 03/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH
Emitido em 07/06/2011 pelo Ministério da Fazenda

27 de dezembro de 1996 c/c artigos 5' e 29° da Lei n°6.830, de 22 de setembro de 1980, não havendo nenhuma disposição legal que exima tais gravames do contribuinte com falência decretada. Em conseqüência, não poderia a. autoridade fiscal autuante furtar-se a aplicá-los, ante o caráter obrigatório e vinculado de que se reveste o lançamento (art. 142, parágrafo único, da Lei n° 5.172, de 25 de outubro de 1966 — Código Tributário Nacional — CTN).

Clara está portanto, a imposição legal para a inclusão da multa de oficio e dos juros de mora na constituição do crédito tributário, independentemente da decretação da falência do contribuinte. Como já visto, o diploma legal de que se socorreu a impugncozte não infirma este entendimento, vez que não se reporta à fase da constituição do crédito, e sim da sua cobrança ocasião em que - aí sim - será discutida a exigência perante o juízo competente. Nem poderia ser diferente, pois, a priori, nada impede que se reverta o estado falimentar, antes do trânsito em julgado da falência. hipótese em que a Fazenda Pública não poderia exigir os acréscimos legais se já os houvesse excluído quando do lançamento. Por outras palavras, à autoridade fiscal cabe, por dever de ofício, nos termos do art. 142 do C1N, constituir, pelo lançamento, o crédito tributário em sua totalidade, não lhe sendo atribuída qualquer faculdade discricionária que lhe permitisse se abster de aplicar as penalidades aos dispositivos infringidos. Ao juiz, nos casos de falência, compete, por sua vez, habilitar os créditos reclamados contra a massa falida e, aí sim, nessa oportunidade, obstruir aquelas parcelas cujo seguimento fosse legalmente vedada. Apenas como argumento subsidiário, pois a recorrente não se subsume ao regramento da nova Lei de Falências, essa polêmica não mais subsiste, pois, com a edição da Lei n° 11.101, de 2005, que, revogou o Decreto-lei n° 7.661, de 1945, vindo a regular a "recuperação judicial, deixou isso bem assente, conforme se verifica da redação de seus arts.83 e 84, litteris:

"Art. 83. A classificação dos créditos na falência obedece à seguinte ordem:

I — os créditos derivados da legislação do trabalho, limitados 'a 150 (cento e cinqüenta) salários-mínimos por, credor, e os decorrentes de acidentes de trabalho; créditos com garantia real até o limite do valor do. bem gravado;

III — créditos tributários, independentemente da sua natureza e tempo de constituição, excetuadas as multas tributárias;

IV— créditos com privilégio especial, a saber:

a) a c) ... omissis ...;

V — créditos com privilégio geral, a saber:

a) a c)... omissis ...;

VI — créditos quirografários, a saber:

Assinado digitalmente em 07/06/2011 por SELENE FERREIRA DE MORAES, 03/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH
Autenticado digitalmente em 03/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH
Emitido em 07/06/2011 pelo Ministério da Fazenda

a) a c)... omissis ...;

VII — as multas contratuais e as penas pecuniárias por infração das leis penais ou administrativas inclusive as multas tributárias;

VIII — créditos subordinados, a saber:

- a) e b) omissis ...;

§ 1° a 4º ...omissis

Art. 84. Serão considerados créditos extraconcursais e serão pagos com precedência sobre os mencionados no art. 83 desta Lei, na ordem a seguir, os relativos a:

I a V —... omissis ..."

Deixou portanto bastante assente a falta de qualquer impedimento legal a que sejam reclamadas, na falência, as multas tributárias, sejam as de oficio ou as de mora, devendo elas, apenas, obedecer à primazia de créditos de outras naturezas (créditos extraconcursais, créditos trabalhistas, com garantia real, tributários, com privilégios especiais, com privilégios gerais, e quirografários).

Relativamente aos juros de mora, a dicção do art. 124 da mesma Lei n°11.101, de 2005, é a seguinte, litteratim:

"Art. 124. Contra a massa falida não são exigíveis juros vencidos após a decretação da falência. previstos em lei ou em contrato, se o ativo apurado não bastar para o pagamento dos credores subordinados."

Como se observa, tanto pela Lei 11.101/2005 quanto pela antiga Lei de Falências, a decretação de falência não impede que se cobrem juros de mora da massa falida, por isso que a sua exigibilidade ficará condicionada ao fato de a futura realização do ativo superar, ou não, o passivo da entidade (suficiência do ativo).

A despeito de que as decisões judiciais não sejam vinculantes, vale realçar que as súmulas e os acórdãos trazidos a lume pela impugnante confirmam que os mencionados dispositivos da Lei . de Falências - referem-se à fase de cobrança, e não a fase administrativa. Acerca da. exigibilidade da multa de oficio e dos juros de mora no lançamento, assim se manifestaram a Câmara Superior de Recursos Fiscais e os Conselhos de Contribuintes:

"FALÊNCIA — Multa de lançamento 'ex officio'. A multa de lançamento 'ex officio' é exigível de empresas falidas, sobre o imposto apurado em procedimento de ofício." (Ac. CSRF n 01-01.187, sessão de 26/11/81)

"IPI - MASSA FALIDA - ENCARGOS LEGAIS -1) MULTA E JUROS - Integram o crédito tributário tendo a fiscalização o

Assinado digitalmente em 07/06/2011 por SELENE FERREIRA DE MORAES, 03/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH
Autenticado digitalmente em 03/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH
Emitido em 07/06/2011 pelo Ministério da Fazenda

> *direito à exigência. Jurisprudência deste Colegiado." (Ac. n 203-00766, sessão de 19/10/93)*
>
> *"MULTA DE OFÍCIO - FALÊNCIA - A multa de lançamento de ofício deve ser aplicada às empresas falidas sobre o imposto apurado em procedimento de ofício, podendo ser excluída, apenas, em juízo, nos termos do art. 23 do Decreto-lei n 7.661/45 (Lei de Falências)." (Ac. n 108-06212, sessão de 17/08/2000)* grifos do original
>
> *(...)*

No mesmo sentido o Acórdão 103-22399, da Terceira Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, prolatado na Sessão de 26/04/2006, processo administrativo fiscal nº 10980.009714/2004-82:

> *MASSA FALIDA. MULTA EX OFFICIO E JUROS DE MORA.*
>
> *No âmbito do processo administrativo fiscal, em que se examina a legalidade do lançamento tributário, é descabido cogitar-se de exclusão de multa e juros de mora.*

Desta forma, a procedência ou não de multas de mora ou de ofício bem como dos juros de mora, regularmente lançados em procedimento de ofício contra massa falida, é matéria alheia ao processo administrativo fiscal, ficando sua discussão restrita ao momento da execução fiscal ou cobrança judicial dos débitos tributários.

No entanto, embora não tenha sido corretamente alegada pela recorrente impende reconhecer que a cobrança isolada de multa de mora, prática adotada por determinado tempo no âmbito da Secretaria da Receita Federal, não se coaduna com as disposições emanadas do Código Tributário Nacional.

Com efeito, conforme reconheceu com muita propriedade o Parecer PGFN CDA nº 1.936/2005, o lançamento de valores "linha a linha" adotado pela SRF no sentido de dar eficácia ao art. 43 da Lei nº 9.430/96, não se afeiçoa ao regramento esculpido no Código Tributário Nacional, sendo a imputação proporcional de pagamentos a única forma adequada para apurar diferenças no recolhimento em atraso de tributos federais.

Extrai-se do mencionado Parecer os seguintes excertos:

> *Ementa. Amortização linear. Impossibilidade. No silêncio do art. 163 do Código Tributário Nacional, aplica-se o disposto no art. 167, por analogia e simetria. Quando se trata da imputação do pagamento entre os valores do "principal", "multa" e "juros", de um mesmo crédito tributário, a amortização proporcional é a única forma admitida pelo Código Tributário Nacional.*
>
> *(...)*
>
> *7. Do exposto, à toda evidência, o raciocínio desenvolvido no âmbito da Secretaria da Receita Federal para fundamentar a criação da chamada "Amortização Linear" não resiste a uma interpretação sistemática que leve em consideração o disposto no Código Tributário Nacional, como norma geral em matéria de legislação tributária. (...)*

Assinado digitalmente em 07/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH, 03/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH
Autenticado digitalmente em 03/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH
Emitido em 07/06/2011 pelo Ministério da Fazenda

9. No que diz respeito ao artigo 43 da Lei nº 9.430/1996, temos que o objetivo do legislador foi o de permitir o lançamento de ofício de todas as multas (multas de ofício e multas de mora), bem como dos juros de mora, de forma isolada ou conjunta, através da sistemática do chamado –auto de infração sem tributo. É de se observar que, tanto a multa (de ofício ou de mora) quanto os juros não estariam vinculados a um determinado valor de tributo, isto é, ocupariam no DARF o campo do valor principal e sobre eles é que incidiria o percentual de juros de mora previsto no parágrafo unido do art. 43 da Lei nº. 9430/1996.

10. Já o art. 44, I e § 1°, II da Lei nº. 9.430/1996 criou uma nova possibilidade para a Administração Tributária Federal ao determinar o lançamento de multa de ofício isolada decorrente do recolhimento do tributo atrasado sem o pagamento da respectiva multa de mora. Tal lançamento se dá sem o prejuízo do lançamento de forma isolada da multa de mora não paga, na forma do art. 43. Em ambos os casos não haveria vinculação a um determinado valor de tributo, isto é, ambas as multas ocupariam em DARFs distintos o campo do valor principal e sobre esse principal é que incidiria o percentual de juros de mora previsto no parágrafo único do art. 43 da Lei nº. 9430/96.

11. Desse modo, muito embora os artigos 43 e 44 da Lei nº. 9430/96 tenham criado novas práticas para a Administração Tributária Federal, não temos dúvida de que não determinaram o tratamento das três rubricas componentes do DARF (valor principal, multa e juros) como créditos estanques para efeito de imputação de pagamento. Isto porque não se deve confundir a rubrica ou campo do DARF ocupado com a natureza do crédito que lá tem lugar. Veja-se que o que a lei determina é que determinados créditos (multas de ofício, multas de mora não pagas, juros de mora não pagos) sejam lançados isoladamente, isto é, sem tributo, mas com a incidência de juros SELIC. Coincidentemente, para que tais créditos sejam lançados de modo isolado, deverão ocupar no DARF a posição de – principal - . Daí decorre que uma mesma rubrica ou campo do DARF pode abrigar créditos de tributos, multa de mora, multa de ofício ou juros de mora. Na prática, é o adjetivo – isolado - , que se opõe ao termo – vinculado -, que determina que certo tipo de crédito ocupará o campo reservado ao valor principal no DARF. Indubitavelmente, tal não implica de modo necessário na adoção de um método de amortização linha a linha do documento de arrecadação.

(...)

14. Na esteira da recomendação do uso da analogia como forma primeira de integração, para o caso em apreço, entendemos ser de boa técnica jurídica a utilização do texto do art. 167 da própria norma geral de Direito Tributário, a saber (grifo nosso):

(...)

Assinado digitalmente em 07/06/2011 por SELENE FERREIRA DE MORAES, 03/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH
Autenticado digitalmente em 03/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH
Emitido em 07/06/2011 pelo Ministério da Fazenda

16. Essa mesma constatação foi feita pela Secretaria da Receita Federal através da aprovação da Nota Cosit nº. 106, de 20 de abril de 2004, que também fez considerações ao estudo sob exame, in litteris (grifo nosso):

'5. Isto posto, cumpre desde logo asseverar que o regramento da imputação de pagamentos a débitos tributários deve ser inicialmente buscado na Lei nr. 5.172/66 – CTN, norma que prevê o pagamento como forma de extinção do crédito tributário (art. 156, inciso I) e que regula esse instituto em seus artigos 157 a 169, os quais correspondem às Seções II e III do Capítulo IV do Título III do Livro Segundo do aludido Código. 6. Mediante leitura dos aludidos dispositivos legais, verifica-se que o CTN não aborda diretamente a questão da imputação do pagamento efetuado pelo sujeito passivo entre as parcelas que compõem o débito tributário (principal, multa e juros moratórios). 7. Em seu art. 163, o CTN apenas determina que a autoridade administrativa competente para receber o pagamento determinará a respectiva imputação, na hipótese de existência simultânea de dois ou mais débitos do sujeito passivo, in verbis: (...) 8. Uma vez que o art. 163 do CTN não fixou regra de precedência entre tributo, multa (de mora ou de ofício) e juros moratórios – parcelas em que se decompõe determinado débito do contribuinte com a Fazenda -, poder-se-ia desde logo inferir, a contrario sensu, que o CTN teria dado idêntico tratamento, no que se refere à imputação de pagamentos, entre referidas exações. 9. Tal entendimento é então ratificado pelo 167 do CTN, que estabelece que a restituição total ou parcial do tributo dá à restituição, na 'mesma proporção', dos juros de mora e das penalidades pecuniárias, in verbis: (...). 10. A partir de uma interpretação conjunta dos arts. 163 e 167 do CTN, chega-se a conclusão de que referido Diploma Legal não só estabelece, na imputação de pagamentos pela autoridade administrativa, a inexistência de precessão entre tributo, multa e juros moratórios, como também veda ao próprio sujeito passivo estabelecer precedência de pagamento entre as parcelas que compõem um mesmo débito tributário, ou seja, veda ao sujeito passivo imputar seu pagamento apenas a uma das parcelas que compõem o débito tributário. 10.1 É que somente se pode falar em obrigatória proporcionalidade entre as parcelas que compõem o indébito tributário se houver obrigatória proporcionalidade na imputação do pagamento sobre as parcelas que compõem o débito tributário.'

17. Com esses argumentos, não nos restam dúvidas de que o método de amortização proporcional é o único atualmente admitido pelo Código Tributário Nacional.

18. Sendo assim, partindo do princípio de que a lei não possui palavras inócuas, resta saber, para por termo às dúvidas levantadas pelo estudo elaborado pela SRF, em que hipóteses se efetivam as previsões do lançamento dos juros de mora isolados (art. 43 da Lei nº. 9.430/96) e do lançamento da multa de ofício isolada decorrente do recolhimento do tributo atrasado sem o pagamento da respectiva multa de mora (art. 44, I e § 1, II da Lei nº. 9430/96). Resolvidas essas controvérsias, também consideramos por conseqüência resolvida a questão do lançamento conjunto das respectivas parcelas.

19. Para respondermos a essas questões devemos abandonar a seara administrativa e adentrar ao campo judicial, onde o

Assinado digitalmente em 07/06/2011 por SELENE FERREIRA DE MORAES, 03/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH
Autenticado digitalmente em 03/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH
Emitido em 07/06/2011 pelo Ministério da Fazenda

> *crédito tributário, como um todo ou isoladamente em suas rubricas (tributo, multa, juros), pode ser impugnado. Hipoteticamente, qualquer contribuinte pode conseguir uma ordem judicial preventiva ou repressiva que, sob a pecha de ilegalidade ou inconstitucionalidade da exação, lhe permita não recolher determinada rubrica.*
>
> *20. Desse modo, a realização do lançamento de é possível quando determinado contribuinte consegue ordem judicial para impedir a formação do seu crédito tributário com essa rubrica. O crédito vem a ser constituído, pago e extinto sem taxa de juros e, ao final do julgamento, decide-se que os juros eram sim devidos. Não resta alternativa ao órgão lançador que não lançar os juros isoladamente. Da mesma maneira ocorre quando o devedor consegue uma ordem judicial prévia para que não seja constituído o crédito tributário com a respectiva multa de mora e aquele vem a ser extinto por pagamento, decidindo-se, ao final do julgamento, que a multa era devida ab ovo. Neste caso, será lançada a multa de ofício isolada prevista no art. 44, I da Lei nº. 9430/96. Outra hipótese seria a obtenção pelo devedor de uma ordem judicial preventiva para o não recolhimento da multa de mora que, ao final da demanda, vem a ser revogada, ensejando o recolhimento da multa de mora em determinado prazo. O devedor, não o fazendo, estará sujeito à multa de ofício isolada de que trata o art. 44, I da Lei nº 9430/96.*
>
> *26. Ante o exposto, tendo em vista que a adoção do "sistema de amortização linear" não encontra respaldo na legislação citada, que o "sistema de amortização proporcional" é o único admitido pelo Código Tributário Nacional, que a própria Secretaria da Receita Federal (Nota Cosit nº. 106, de 20 de abril de 2004) já se pronunciou nesse sentido e que os créditos tributários submetidos ao método da "amortização linear" carecem de liquidez e certeza, entendemos que todos os créditos tributários submetidos ao método de "amortização linear" deverão ter a inscrição em Dívida Ativa da União negada ou, caso já realizada, anulada e serem devolvidos para a Secretaria da Receita Federal, acompanhados de cópia deste parecer.*

Destarte, considero que a imputação proporcional é a única forma de se dar pleno atendimento à interpretação harmônica das regras contidas no Código Tributário Nacional nos casos de recolhimento de tributo em atraso, realizado com insuficiência em virtude da incidência dos acréscimos legais de juros e/ou multa de mora.

Assim, nos casos de recolhimento de tributo em atraso, deve ser considerado o recolhimento como um todo, aplicando-se a imputação proporcional, restando descabida a cobrança isolada de multa de mora.

De sorte que as multas de mora exigidas isoladamente em lançamento de ofício, devem ser canceladas por evidente ofensa às disposições contidas no Código Tributário Nacional que repelem a denominada "amortização linear", acolhendo somente o método de "amortização proporcional" para exigência de diferenças havidas por recolhimento a menor de tributos federais em atraso.

Assinado digitalmente em 07/06/2011 por SELENE FERREIRA DE MORAES, 03/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH
Autenticado digitalmente em 03/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH
Emitido em 07/06/2011 pelo Ministério da Fazenda

No caso específico do presente processo, impende ainda reconhecer que não há exigência de juros de mora no procedimento de ofício e tão somente a exigência de multa de mora pelo recolhimento em atraso, incidindo, no entanto normalmente caso fosse mantida a exigência constante do lançamento de ofício.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso e excluir a multa de mora de R$ R$ 1.495,48.

(*assinado digitalmente*)

Walter Adolfo Maresch - Relator

Assinado digitalmente em 07/06/2011 por SELENE FERREIRA DE MORAES, 03/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH
Autenticado digitalmente em 03/06/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH
Emitido em 07/06/2011 pelo Ministério da Fazenda