



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

Processo nº 14033.000235/2005-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1103-000.801 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de dezembro de 2012
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente CENTRAIS ELÉTRICAS BRASILEIRAS S.A. - ELETROBRAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

Ementa:

COMPENSAÇÃO - IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL - PRINCIPAL, JUROS, MULTA - INEXISTÊNCIA DE REGRA

Não há regra legal tributária estatuinte a imputação proporcional do pagamento entre principal e juros, ou entre principal, juros e multa de mora. Ao contrário, há regra legal que chancela a possibilidade jurídica de pagamento só de principal com atraso. *A fortiori*, é possível o pagamento só de juros de mora e/ou de multa de mora. Inexistência de vedação à compensação só de juros de mora e de multa de mora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva- Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Shigueo Takata - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcos Shigueo Takata, Mário Sérgio Fernandes Barroso, Eduardo Martins Neiva Monteiro, Sérgio Luiz Bezerra Presta e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata-se de declarações de compensação de fls. 2 a 48 e 172 a 196, transmitidas eletronicamente pela recorrente e consolidadas na tabela 2 (fl. 217), referentes a crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2004.

O valor original do saldo negativo apurado na DIPJ/05 era de R\$ 125.039.573,12, com débitos de IRPJ, CSL, PIS e COFINS, e, acrescidos os encargos legais, totalizou o valor de R\$ 144.260.692,09.

Em 30/11/2006, a recorrente foi intimada a apresentar comprovantes das retenções correspondentes ao ano-calendário de 2004. Respondeu, em 7/12/2006, com esclarecimentos nas fls. 125 a 128 e os comprovantes solicitados nas fls. 131 a 171.

DO DESPACHO DECISÓRIO

Em 15/5/2007, foi proferido despacho decisório pela DRF de Brasília, às fls. 225 a 233, autorizou a compensação de crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2004 no montante de R\$ 125.039.573,12, demonstrado na tabela 6, fl. 221, a título de IRRF, conforme opção da recorrente à fl. 50, e homologou suas declarações de compensação, sob as razões que seguem.

Afirmou que as declarações de compensação constantes da tabela 2, fl. 217, são tempestivas por terem sido transmitidas durante os anos-calendário de 2005 e 2006 com o intuito de estabelecerem direito creditório de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2004. Sendo assim, verificou-se que foi observado pela recorrente o prazo de 5 anos disposto no art. 165, I, e 168, I, do CTN.

Foram analisados primeiramente os débitos constantes das Dcomps apresentadas pela recorrente (18 no total: 14 originais, 3 retificadoras e 1 canceladora). Após análise, a autoridade fiscal elaborou:

- Tabela 1, fl. 218: Dcomps que seriam cadastradas no sistema Profisc (admitidas de acordo com a IN 600/05).
- Tabela 2, fl. 219: situações dos débitos declarados em cada Dcomp com relação ao sistema Profisc.
- Tabela 3, fl. 220: débitos a serem cadastrados no sistema Profisc. Total não atualizado: R\$ 101.783.218,00.
- Tabela 4, fl. 221: montante passível de utilização para pagamento de IR por estimativa mensal durante o ano-calendário de 2004. Total não atualizado: R\$ 780.509.951,70.
- Tabela 5, fl. 222: retenções sofridas na fonte (matriz e filiais).

- Tabela 6, fl. 223: apuração de saldo negativo confirmado pelos dados contidos nos sistemas da SRF. Total não atualizado: R\$ 125.039.573,12.

Os valores deduzidos pela recorrente foram representados em tabela à fl. 228 dos presentes autos e são encontrados tanto em DCTFs (fls. 82 a 100), como em suas Dcomps. Sendo assim, foi validado o montante de R\$ 780.509.951,70 a título de IR mensal pago por estimativa de acordo com a declaração feita na DIPJ/2005, fl. 50, dos presentes autos.

Afirmou, ainda, ser de R\$ 161.079.326,40 o montante passível de utilização para composição do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2004 a título de IRRF. Isso porque a recorrente já havia utilizado o montante de R\$ 489.755.054,90 para redução de estimativa em 2004, conforme se observa em sua DIPJ mensal (fls. 51 a 62). Também se verificou na análise da documentação que a recorrente optou por utilizar apenas R\$ 125.039.573,12 para compensação do IRRF.

Assim, foi validado, o montante de R\$ 125.039.573,12 a título de IRRF (fl. 50) e confirmado como saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2004 (tabela 6 – fl. 223).

Por fim, teceu considerações acerca da incidência de acréscimos legais incidentes tanto sobre créditos, quanto sobre débitos, mencionando como fundamento o art. 28, § 1º, da IN 460/04. Assim, afirmou que, ainda que a recorrente tenha declarado em suas Dcomps apenas o valor principal, os acréscimos legais serão cobrados proporcionalmente e independentemente de a contribuinte tê-los declarado posteriormente.

A compensação de juros e de multa seria admitida apenas se o valor principal tivesse sido declarado na mesma Dcomp.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Intimada e inconformada com o despacho decisório retro, a postulante apresentou, em 5/9/2007, manifestação de inconformidade de fls. 242 a 250, com os seguintes argumentos.

Afirmou que cinco das dezoito Dcomps apresentadas fazem referência a quitação de juros e multas de débitos quitados através de compensações em datas posteriores ao vencimento e sem acréscimos legais. Sendo assim, o entendimento apresentado no despacho decisório recorrido criou restrições ao exercício da compensação que não estão previstas em lei.

Alegou que os artigos 165 do CTN e 74 e seguintes da Lei 9.430/96 preveem a matéria e não apresentam as restrições nas quais se baseou a autoridade administrativa. E, ainda, as Instruções Normativas 460/04, 210/02 e 600/05 também não previram as referidas restrições.

Ademais, caso a contribuinte adimplisse o valor principal somente em data póstuma ao seu vencimento e posteriormente solvesse os juros e a multa calculados corretamente, isso não teria o condão de causar nenhum prejuízo ao erário. Sendo assim, inválido o fundamento apresentado no despacho decisório que afirmou subsistir base de cálculo para juros e multa a serem pagos.

Pelo exposto, requereu a homologação das Dcomps desconsideradas pelo fisco.

DA DECISÃO DA DRJ

Em 30/11/2007, acordaram os julgadores da 4ª Turma da DRJ de Brasília, por unanimidade de votos, indeferir a manifestação de inconformidade, pelos motivos abaixo sintetizados.

Afirmou que o art. 28 da IN 210/02 e o art. 28, § 1º, da IN 600/05, que possuem *status* de norma complementar, preconizam que os juros e multa sobre pagamentos ou compensações em atraso têm de ser computados junto ao principal da Dcomp. E que, assim, não houve restrição ao direito de compensação da recorrente e sim adoção dos procedimentos previstos pela legislação.

Ademais, o simples fato de no art. 74 da Lei 9.430/96 não haver impedimento para a compensação não é suficiente para afirmar que o procedimento adotado pela recorrente é correto. Tampouco a jurisprudência da CSRF tem força vinculante sobre as decisões da administração.

Proferida da maneira correta, portanto, a decisão da DRF/Brasília em seu despacho decisório, que atendeu às disposições legislativas que dispõem sobre a matéria.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada em 7/4/2008 a recorrente interpôs recurso voluntário em 5/5/2008 alegando, em síntese, o que segue.

Alegou que não há, de fato, previsão legal que obrigue a compensação do principal e a compensação dos acréscimos legais sejam realizadas na mesma Dcomp. Ou, ainda, previsão legal que proíba a compensação de principal em uma Dcomp e juros e multa em outra.

Afirmou que a interpretação extensiva dada pelo despacho decisório às Instruções Normativas 210/02 e 600/05 viola o princípio da legalidade previsto pelo art. 5º II, da CF/88. Isso porque atos administrativos normativos não possuem o condão de impor obrigações pelo fato de não serem autônomos.

Asseverou que as normas de direito público devem ser respeitadas tanto pelos contribuintes, quanto pelas autoridades fiscais, de forma que não podem restringir os direitos dos contribuintes que estejam especificados em lei, como o direito à compensação.

Reiterou, por fim, a inexistência de prejuízo ao erário.

Pelo exposto, requereu a homologação das Dcomps desconsideradas pelo fisco.

Processo nº 14033.000235/2005-41
Acórdão n.º **1103-000.801**

S1-C1T3
Fl. 308

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Marcos Shigueo Takata

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade (fls. 281 e 282). Dele, pois, conheço.

Como se vê do relatório, todo o direito creditório postulado nas compensações foi reconhecido pela Diort da DRF/Brasília. No caso, cuida-se de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2004, no montante de R\$ 125.039.573,12, conforme declarado em suas Dcomps e como consta na linha 20 da Ficha 12A da DIPJ/05 (fl. 50).

O saldo negativo de IRPJ nesse montante decorreu da apuração de IRPJ devido de R\$ 799.312.375,75 (linhas 1 e 3 da Ficha 12A), deduzido:

- dos incentivos de caráter cultural e artístico de R\$ 18.697.819,05;
- da aplicação da alíquota sobre as despesas com PAT de R\$ 104.605,00;
- dos IR mensais por estimativa de R\$ 780.509.951,70;
- e de IRRF de R\$ 125.039.573,12.

Ou seja, o valor do IRRF deduzido do IRPJ devido corresponde ao valor do saldo negativo de IRPJ.

Da análise do sistema SIEF-Dirf, constatou-se o total de IRRF de R\$ 650.834.831,30. Desse montante, R\$ 489.755.054,90 foram utilizados na dedução dos IR mensais por estimativa. Assim, restaram R\$ 161.079.326,40 de IRRF utilizáveis como dedução do IRPJ devido, para apuração do saldo negativo de IRPJ.

Entretanto, a recorrente usara somente R\$ 125.039.573,12 na sua DIPJ/05, de modo que, em princípio, ela teria direito a um adicional de saldo negativo de R\$ 36.039.753,28 (R\$ 161.079.326,40 - R\$ 125.039.573,12).

De todo modo, não constam nos autos elementos que indiquem retificação de sua DIPJ/05 aumentando o valor do saldo negativo. Ainda, importa aqui é a declaração do valor de saldo negativo de R\$ 125.039.573,12 nas Dcomps. Vale dizer, nos limites deste feito, interessa é o valor de saldo negativo declarado nas Dcomps e chancelado pelo despacho decisório.

É o que se deu (confirmação do direito ao saldo negativo declarado e postulado).

Para tanto, ainda, houve a verificação do adimplemento das estimativas de IR e que resultou na confirmação do total informado na linha 17 da Ficha 12A da DIPJ/05: R\$ 780.509.951,70, conforme tabela 4 de fl. 219.

A lide instaurada com o inconformismo da recorrente se fixa não no valor do crédito postulado, mas dos débitos declarados e não compensados, conquanto houvesse saldo de crédito suficiente para absorção daqueles.

Precisamente os débitos correspondentes às Dcomps indicadas nas linhas 7, 9, 10, 12 e 16 da Tabela 2 (fl. 219) anexa ao despacho decisório. Trata-se de Dcomps cujos débitos não foram admitidos à compensação e, pois, não incluídos no sistema Profisc, porquanto representam somente acréscimos moratórios, sem o principal.

São as Dcomps de n.ºs: 21781.76966.050805.1.7.02-8752, 06667.76590.050805.1.7.02-6231, 33553.87379.080805.1.3.02-0090, 30189.25580.090805.1.3.02-7502, 19389.76208.191205.1.3.02-6018.

Quer dizer, são débitos de juros de mora e de multa de mora objetivados autonomamente à compensação. Ao teor do despacho decisório, só seriam possíveis as compensações com imputação proporcional, *i.e.*, contendo ao menos parte do principal. Para tanto, invocou o art. 28, *caput*, da IN SRF 210/02 e o art. 28, *caput* e § 1º, da IN SRF 460/04. Eis a dicção de tais dispositivos, respectivamente:

Art. 28. *Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão acrescidos de juros compensatórios na forma prevista nos arts. 38 e 39 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos moratórios, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação. (Redação dada pela IN SRF nº 323, de 24/04/2003)*

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.*

§ 1º. *A compensação total ou parcial de tributo ou contribuição administrados pela SRF será acompanhada da compensação, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais.*

O órgão julgador de origem reconheceu que o procedimento adotado pela recorrente não traz prejuízo ao Erário, porém é contrário ao previsto pela legislação. Nesse sentido, acentuou que o entendimento exarado no despacho decisório se encontra conforme os preceitos infralegais.

A recorrente aduz que nem as leis, nem as citadas preceituações infralegais interditam o adimplemento dos encargos moratórios tal como procedido pela recorrente, *i.e.*, segregado da solvência do principal.

Pois bem.

Discordo quanto à asserção de que o procedimento em causa não possa trazer prejuízo ao Erário comparativamente à imputação proporcional do pagamento entre principal e juros ou entre principal, juros e multa de mora.

Contudo, é imperativo acentuar que não há norma legal tributária estabelecendo regra de imputação de pagamento entre principal e encargos moratórios.

O art. 163 do CTN prevê somente a regra de imputação de pagamentos de dois ou mais débitos envolvendo todos os débitos: a) principal; b) só penalidades e juros de mora; c) só de juros de mora. O art. 161 do CTN dispõe que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora. O CTN não entre regra de imputação entre um só principal e juros e mesmo multa de mora.

De outra parte, há o art. 354 do Código Civil que estabelece a imputação do pagamento primeiro aos juros e depois ao principal, salvo estipulação em contrário ou se o credor passar quitação pelo principal. Não nos parece que, em matéria tributária, seja aplicável a disposição do Código Civil. Aliás, a Súmula 464 do STJ dispõe que essa regra de imputação não se aplica às hipóteses de compensação tributária.

Outrossim, *não há regra legal tributária* estatuinto a *imputação proporcional* do pagamento entre capital e juros, ou entre capital, juros e multa de mora.

Logo, é *possível* se fazer o pagamento ou adimplemento somente *do principal*, com o uso de código de arrecadação próprio, como *somente de juros e/ou de multa de mora*.

Mais. Essa *possibilidade jurídica* ficou expressa com o advento do art. 43 da Lei 9.430/96, segundo o qual pode ser formalizada exigência exclusivamente de juros de mora ou de multa de mora ou, conjuntamente, de juros e de multa de mora. Eis sua dicção:

Auto de Infração sem Tributo

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.

Ora, para ser possível a exigência só de juros de mora ou só de multa de mora ou só de ambos conjuntamente, é porque se *chancela legalmente* a possibilidade jurídica de pagamento só de principal com atraso. Logo, *a fortiori*, é possível o pagamento *só de juros de mora e/ou de multa de mora*.

Nesse sentido, o art. 5º da IN SRF 77/98 disciplinava justamente as hipóteses em que havia pagamento de principal, porém sem os encargos moratórios, ou pagamento de principal com multa de mora, mas sem os juros ou com o pagamento dos juros em valor menor que o devido.

Art. 5º Os juros moratórios serão cobrados por meio de auto de infração, na forma do art. 43 da Lei nº 9.430, de 1996:

I - juntamente com a multa de lançamento de ofício, quando o contribuinte efetuar o pagamento do tributo ou contribuição fora do prazo, sem a incidência dos acréscimos moratórios;

II - isoladamente, quando o contribuinte efetuar o pagamento do tributo ou contribuição fora do prazo legal, com o acréscimo de multa moratória, mas sem o acréscimo de juros ou com o pagamento desses a menor.

Também, observo que na chamada “malha DCTF”, o “lançamento eletrônico” é feito considerando-se a forma de pagamento procedida pelo contribuinte. Assim, no lançamento de multa de mora e de juros de mora, toma-se em conta o valor pago a título de principal pelo contribuinte – o valor integral – e se lançam a multa de mora e os juros de mora pagos a menor (ou não pagos). Não há imputação proporcional entre principal, juros e multa de mora como aduzido no despacho decisório, nem mesmo imputação proporcional entre principal e juros.

E não há, porque inexistente previsão legal para tanto, como disse. Pelo contrário, há chancela legal do pagamento somente do principal sem os encargos moratórios – caso em que o contribuinte, *motu proprio*, faz à parte o pagamento dos encargos ou o fisco os lança.

De mais a mais, não vejo no art. 28 da IN SRF 210/02, nem no art. 28 da IN 460/04 preceituação que exija que a compensação só possa ser feita com principal e juros ou com principal, juros e multa de mora. Especificamente, o que o art. 28, § 1º, da IN 460/04 prevê é a incidência de acréscimos legais na proporção do principal compensado.

A propósito, reputo como de discutível legalidade a “leitura” do dispositivo ora citado no sentido de que a compensação de *principal* deva ser acompanhada necessariamente de compensação dos encargos moratórios, proporcionalmente ao principal compensado.

Enfim, resulta muito claro que não há exigência legal de imputação proporcional do pagamento ou adimplemento entre principal, juros e multa de mora, nem entre principal e juros de mora. Noutras palavras, inexistente vedação legal para adimplemento, por compensação, somente de juros de mora e/ou de multa de mora.

Por outro lado, também é nítido que há saldo de direito creditório suficiente para absorção dos débitos em dissídio.

Sob essa ordem de considerações e juízo, dou provimento ao recurso, recomendando ao órgão de origem a aferição da existência ou não de outras Dcomps em que se utilizem o mesmo crédito para solver os mesmos débitos desta lide.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 6 de dezembro de 2012

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator

Processo nº 14033.000235/2005-41
Acórdão n.º **1103-000.801**

S1-C1T3
Fl. 313

CÓPIA