



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15374.919859/2008-89
ACÓRDÃO	1201-007.125 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	YFPB TRANSPORTE DO BRASIL HOLDING LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS. DCOMP. SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS COMPENSADAS. SÚMULA CARF Nº 177.

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL DE PAGAMENTOS. LEGALIDADE.

A imputação proporcional dos pagamentos referentes a tributos, penalidades pecuniárias ou juros de mora, na mesma proporção em que o pagamento o alcança, encontra amparo no artigo 163 do Código Tributário Nacional.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer direito de crédito adicional, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Eduarda Lacerda Kanieski e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente). Ausente o Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto.

RELATÓRIO

YPFB TRANSPORTE DO BRASIL HOLDING LTDA, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão nº 16-58.288 (fls. 81), pela DRJ São Paulo, interpôs recurso voluntário (fls. 291) dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tendo como objetivo a reforma daquela decisão.

O processo trata de 42 declarações de compensação – DCOMP e um pedido de restituição - PER, todas utilizando direito de crédito oriundo do saldo negativo de IRPJ do ano 2003, no valor de R\$ 5.686.564,47, com origem em retenções na fonte (código 3426), em estimativas pagas e em estimativas compensadas, conforme demonstrado na DCOMP nº 10314.21898.210909.1.7.02-1221 (fls. 52).

A Administração Tributária reconheceu a totalidade das retenções na fonte, mas glosou parte das estimativas pagas e parte das estimativas compensadas, conforme o despacho decisório de fls. 23 e o relatório de fls. 75, sintetizado no quadro abaixo:

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	3.419.811,26	3.654.597,39	0,00	0,00	2.805.168,65	9.879.577,30
CONFIRMADAS	0,00	3.419.811,26	3.304.852,42	0,00	0,00	1.833.731,58	8.558.395,26

Em sua manifestação de inconformidade (fls. 3), o contribuinte reclama de que não foi considerado um apontado DARF, o qual não havia sido informado na correspondente DCTF, e afirma que as compensações de estimativas não podem ser glosadas enquanto estiverem tramitando os correspondentes processos administrativos.

A autoridade julgadora de primeira instância reconheceu parcela adicional de direito de crédito correspondente ao apontado pagamento de estimativa por meio de DARF, mas afastou a utilização das estimativas que não haviam sido homologadas, apesar das correspondentes manifestações de inconformidade ainda não terem decisão definitiva. Assim considerando a manifestação de inconformidade do presente processo como parcialmente procedente (fls. 81).

No recurso voluntário apresentado em seguida (fls. 291), o interessado traz os seguintes argumentos:

- i) o pagamento por meio do DARF no valor de R\$ 349.744,97 deve ser considerado na apuração do saldo negativo, apesar de ter sido informado de forma incorreta na correspondente DCTF;
- ii) o valor do direito de crédito reconhecido foi imputado proporcionalmente ao valor dos tributos devidos, da correspondente multa de mora e dos correspondentes juros de mora, o que é um procedimento possível apenas depois do advento da Lei nº 11.488/2007;
- iii) as estimativas quitadas por compensação devem ser consideradas na apuração do saldo negativo, independentemente do resultado da compensação, pois a glosa combatida implica a cobrança em duplicidade da mesma obrigação tributária.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 16/08/2014 (fls. 287) e o seu recurso voluntário foi apresentado em 11/09/2014 (fls. 291). Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

O recorrente combate a decisão recorrida com os argumentos a seguir apontados e apreciados:

1 DOS PAGAMENTOS COM DARF

Assim como fez em sua impugnação, o recorrente defende que o pagamento por meio do DARF de R\$ 349.744,97 deve ser considerado na apuração do saldo negativo em tela, apesar de ter sido informado de forma incorreta na correspondente DCTF.

Contudo, verifico que esse pagamento já foi considerado na decisão recorrida, quando foi reconhecido direito de crédito adicional com este fundamento.

Assim, o pedido do recorrente não possui objeto no presente momento processual.

2 IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL – LEI Nº 11.488/2007

O recorrente informa que o DARF acima referido foi reconhecido, contudo o seu valor foi imputado proporcionalmente ao valor dos tributos devidos, da correspondente multa de mora e dos correspondentes juros de mora. O recorrente defende que tal procedimento está equivocado e não tem fundamento legal, pois a imputação proporcional passou a ser autorizada por lei apenas com o advento da Lei nº 11.488/2007, conforme o seguinte excerto (fls. 297):

23. - O chamado sistema de imputação proporcional consiste em alocar o pagamento efetuado em atraso ao montante do crédito tributário devido, composto de principal, juros e multa de mora, na proporção existente entre as parcelas que integram esse montante.

24. - Ocorre que à época dos recolhimentos dos DARF's em questão (30/01/2004 e 17/12/2004), ainda não vigorava a sistemática de imputação proporcional de pagamentos.

25. - Até o ano de 2006 vigorou o sistema de imputação linear de pagamentos, nos termos do inciso II, do § 1o do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, que somente veio a ser revogado pela Lei nº 11.488/2007.

26. - Conforme consignado no Parecer PGFN nº 74/2013, da própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN, o sistema de imputação proporcional somente passou a ser aplicável após as alterações promovidas na Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 11.488/2007. Confira-se:

Entendo que não assiste razão ao recorrente.

Os acréscimos moratórios incidentes em razão da inadimplência de obrigação tributária estão determinados no artigo 61 da Lei nº 9.430/1996, 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.

Nos termos desse dispositivo legal, a multa e os juros de mora são acréscimos da obrigação principal, quando essa não é paga na data do vencimento. Assim, no âmbito do Direito Tributário, não é possível segregar o pagamento do principal do pagamento dos acréscimos moratórios, pois os acréscimos fazem parte do valor devido, assim como a obrigação principal.

É certo que a redação original do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 determinava a imposição de multa de ofício isolada para a situação em que o contribuinte recolhia espontaneamente o valor do tributo (principal) sem recolher a multa de mora (acrécimo moratório), conforme a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

Com a exigência de multa de ofício isolada em razão do recolhimento do tributo após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória, é certo que não era cabível a exigência da multa de mora, pois isso configuraria *bis in idem*, o que é ordinariamente defeso no

ordenamento jurídico pátrio. Nesse caso não se falava em imputação da multa de mora exigida, pois sequer existia a exigência desse acréscimo moratório.

Todavia, com o advento da Lei nº 11.488/2007, a exigência da referida multa isolada perdeu a sua matriz legal e deixou de ser exigida. Em razão de tal fato, a multa de mora voltou a ser exigida de ofício na única forma possível, ou seja, proporcional ao valor pago em atraso ou não pago. É desse fato que trata o referido Parecer PGFN nº 74/2013, cujo trecho foi transcrito no recurso voluntário. Mas isso não se aproveita para fundamentar a requerida aplicação de imputação linear ou mesmo de imputação proporcional para encontrar qual seria esse valor.

Na espécie, o contribuinte apresentou DCOMP para a quitação dos débitos apontados. Todavia, apenas parte do direito de crédito foi reconhecido, o que o tornou insuficiente para a quitação do débito (principal e acréscimos moratórios).

É importante salientar que não existe uma hierarquia entre a obrigação de pagar o tributo e a obrigação de pagar os acréscimos moratórios, nos termos do artigo 161 do CTN, *verbis*:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

Saliente-se que uma “penalidade cabível” referida nesse dispositivo legal é a multa de mora, nos termos do artigo 61 da Lei nº 9.430/1996, *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.

Essa isonomia é confirmada no artigo 163 do CTN, *verbis*

Art. 163. Existindo simultaneamente dois ou mais débitos vencidos do mesmo sujeito passivo para com a mesma pessoa jurídica de direito público, relativos ao mesmo ou a diferentes tributos ou provenientes de penalidade pecuniária ou juros de mora, a autoridade administrativa competente para receber o pagamento determinará a respectiva imputação, obedecidas as seguintes regras, na ordem em que enumeradas:

I - em primeiro lugar, aos débitos por obrigação própria, e em segundo lugar aos decorrentes de responsabilidade tributária;

II - primeiramente, às contribuições de melhoria, depois às taxas e por fim aos impostos;

III - na ordem crescente dos prazos de prescrição;

IV - na ordem decrescente dos montantes.

Portanto, a tese do recorrente que inquina de ilegalidade a imputação proporcional do direito de crédito entre o tributo, a multa de mora e os juros de mora não possui fundamento legal e vai de encontro do ordenamento jurídico pátrio.

Tal entendimento tem sido adotado de forma pacífica no âmbito da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos fiscais, por exemplo, no Acórdão nº 9101-005.884, de 12/11/2001, o qual adotou a seguinte ementa:

IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL DE PAGAMENTOS. LEGALIDADE.

A imputação proporcional dos pagamentos referentes a tributos, penalidades pecuniárias ou juros de mora, na mesma proporção em que o pagamento o alcança, encontra amparo no artigo 163 do Código Tributário Nacional.

Diante do exposto, adoto o entendimento de que está correto o procedimento da Administração Tributária no âmbito do procedimento de homologação da presente DCOMP

3 ESTIMATIVAS COMPENSADAS

O recorrente defende que as estimativas quitadas por compensação devem ser consideradas na apuração do presente saldo negativo, independentemente do resultado da compensação, pois a glosa combatida implica a cobrança em duplicidade da mesma obrigação tributária.

Essa questão já foi amplamente debatida no âmbito deste Tribunal Administrativo, de modo que foi possível chegar a uma pacificação, em sentido alinhado à tese do recorrente, nos termos da Súmula CARF nº 177, *verbis*:

Súmula CARF nº 177

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

Diante dessa orientação vinculante, reconheço que as estimativas compensadas, independentemente da decisão administrativa sobre a homologação dessas compensações, devem compor o presente saldo negativa.

A estimativas glosadas por essa razão estão apontadas no relatório de fls. 76 e totalizam R\$ 971.437,07.

4 CONCLUSÃO

Diante das razões acima expostas, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer direito de crédito adicional ao que já foi anteriormente reconhecido, no valor de R\$ 971.437,07.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque