



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

Processo nº 16327.720613/2011-85
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.679 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de maio de 2017
Matéria CSLL
Recorrente ITAÚ SEGUROS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA. Não ocorre a nulidade do auto de infração quando forem observadas as disposições do artigo 142 do Código Tributário Nacional e os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

DELIMITAÇÃO DA LIDE. INOVAÇÃO JURÍDICA DO LANÇAMENTO. O lançamento, enquanto ato administrativo vinculado que constitui o crédito tributário, pode ser revisto durante o processo administrativo decorrente de sua impugnação, nos limites dos fundamentos e descrição em que foi formalizado. Não é permitido, porém, inovar os fundamentos jurídicos que sustentam o lançamento após a lavratura do Auto de Infração.

DCOMP. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. Uma vez homologada a compensação no processo administrativo próprio da DCOMP que lhe deu causa, resta consumada a extinção do débito ali confessado.

BASE NEGATIVA. COMPENSAÇÃO. COBRANÇA EM DUPLICIDADE. É ilegítima a glosa da base negativa quando composta por valor compensado em DCOMP pendente de análise, por implicar cobrança do crédito tributário em duplicidade.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA SELIC. INCIDÊNCIA. Sobre a multa de ofício lançada incidem juros de mora à taxa SELIC. Precedentes do STJ e da CSRF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para: (i) no tocante ao item 0001 do Auto de Infração

(*compensação indevida de base de cálculo de CSLL de períodos anteriores*), acatar o pedido de desistência em face do pagamento integral (e não parcial), cuja suficiência deve ser confirmada; e **(ii)** no tocante ao item 0002 do Auto de Infração (*redução indevida do lucro líquido*), manter a cobrança da CSLL apurada no AC 2006, no valor principal de R\$ 415.560,39, com os acréscimos legais. Vencido o Conselheiro José Roberto Adelino, que dava parcial provimento ao Recurso Voluntário, em maior extensão, para afastar a incidência dos juros sobre a multa de ofício

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator.

EDITADO EM: 31/05/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Eva Maria Los, José Roberto Adelino (Suplente) e José Carlos de Assis Guimarães.

Relatório

O presente processo administrativo é decorrente de Auto de Infração (fls. 111 a 118), lavrado para a exigência de créditos tributários de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, referentes aos anos base de 2006, 2007 e 2008, oriundos: **(i)** da glosa da dedução de contribuições com exigibilidade suspensa (item 002 do Auto); e **(ii)** compensação de bases negativas de períodos anteriores em valor excedente ao saldo disponível (item 001 do Auto).

Mais precisamente, o Termo de Verificação Fiscal (fls. 108 a 110) relata que a contribuinte indevidamente deduziu, para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, valores relativos a depósitos judiciais de COFINS, os quais, como se sabe, tratam-se de provisões indedutíveis.

Foram adicionados, portanto, os seguintes valores, escriturados na conta contábil Susep nº 3551211-8360014 – Cofins:

Ano calendário	Valor (R\$)
2006	52.716.847,78

2007	46.131.179,20
2008	47.514.648,00

A fiscalização também constatou que a interessada efetuou compensações de base de cálculo negativa de período anterior, na apuração da CSLL de 2006 e 2007, em montante excedente ao saldo disponível. Segundo alega, o saldo de bases negativas de CSLL em 31/12/2005 passível de utilização seria de R\$ 33.541.225,12, em razão de ajustes procedidos de ofício nos processos administrativos nºs 16327.001663/2010-89 e 16327.001739/2010-76.

A fiscalização acrescenta que a contribuinte informou, na linha 37 da ficha 7 da DIPJ 2007, que compensou bases negativas de períodos anteriores no montante de R\$59.272.466,72, o que a levou a efetuar a glosa da diferença de R\$25.731.241,60. Já para o ano calendário de 2007, a fiscalização glosou o valor da compensação informado na linha 44 da ficha 7 da DIPJ 2008, de R\$13.118.990,61.

Ante o exposto, foi lavrado auto de infração para a exigência dos seguintes créditos tributários:

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	Art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88; art. 58 da Lei nº 8.981/95; art. 16 da Lei nº 9.065/95; art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96; art. 37 da Lei nº 10.637/2002; art. 273 do RIR/99; art. 3º da Lei nº 7.689/88, com as alterações introduzidas pelo art. 17 da Lei nº 11.727/2008.	18.948.637,65
Juros de Mora (calculados até 31/05/2011)	Art. 28 c/c art. 6º, § 2º, da Lei nº 9.430/96.	6.483.263,49
Multa Proporcional	Art. 44, I, da Lei nº 9.403/96.	14.211.478,23
TOTAL		39.643.379,37

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 134 e seguintes), alegando, em síntese:

(i) que o auto de infração é nulo. Neste ponto, argui que a fiscalização desconsiderou a adição dos valores com exigibilidade suspensa na base de cálculo da CSLL, conforme foi informado durante o procedimento de fiscalização. Alega que o art. 142 do CTN prescreve que a autoridade administrativa, ao efetuar o lançamento, deve determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido. Assim, conclui ser nulo o lançamento, pois a autoridade fiscal tinha conhecimento de que a impugnante havia adicionado os tributos com exigibilidade suspensa na base de cálculo da CSLL, mas ignorou tal fato.

Alega nulidade por falta de motivação, visto que a autuação foi fundamentada na falta de adição de tributos com a exigibilidade suspensa na base de cálculo da CSLL, sendo que essa adição foi efetuada posteriormente (em 2009);

(ii) não há valores a serem recolhidos, pois os tributos com exigibilidade suspensa foram sim adicionados na base de cálculo da CSLL, em 2009.

Acrescenta que não foi possível retificar as DIPJ de forma a espelhar a nova situação em razão de estar em processo de fiscalização;

(iii) que os processos administrativos de números 16327.001663/2010-89 e 16327.001739/2010-76, que alteraram o saldo de bases negativas de CSLL de períodos anteriores, estão aguardando julgamento das impugnações apresentadas, o que prejudica a glosa; e

(iv) que não podem ser exigidos juros de mora sobre a multa de ofício, por falta de previsão legal.

A DRJ, julgou a impugnação improcedente por meio da decisão de fls. 177/205, a qual restou assim ementada:

“COMPENSAÇÃO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DE CSLL DE PERÍODOS ANTERIORES ALTERADAS DE OFÍCIO.

É indevida a compensação de bases de cálculo negativas de CSLL de períodos anteriores objetos de redução por meio de lançamentos de ofício regularmente notificados ao sujeito passivo e julgados procedentes em primeira instância administrativa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVA.

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios não são suficientes para infirmar a procedência do lançamento.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. SOBRESTAMENTO.

Entre as normas reguladoras do Processo Administrativo Fiscal não há previsão legal para o sobrestamento do julgamento de processo administrativo. Pelo princípio da oficialidade, a administração pública tem o dever de impulsionar o processo até sua decisão final.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência

dos juros de mora calculados pela taxa Selic, a partir de seu vencimento.

Impugnação Improcedente. Crédito Tributário Mantido”.

A Recorrente foi cientificada da decisão de piso em 21/12/11 (fls. 208) e interpôs recurso voluntário no dia 20/01/12 (fls. 209/224), por meio do qual pleiteou a reforma da decisão com base nos mesmos argumentos expostos na defesa.

Em Sessão de 9 de abril de 2014, esta Turma proferiu a Resolução nº 1201-000.130 (fls. 278/285), requerendo diligência para fins de análise de pagamento de determinadas estimativas e para fins de re-apuração das bases de cálculo da CSLL.

Ato contínuo, a Recorrente apresentou petição (fls. 700), informando que efetuou o pagamento parcial do crédito tributário lançado com os benefícios da Lei nº 11.941/2009 (cf. Darf e planilha que anexou às fls. 701/702), mais precisamente em relação à cobrança decorrente da compensação de base negativa a maior relacionada com o processo administrativo nº 16327.001739/2010-76.

A autoridade fiscal elaborou o "Relatório Final de Diligência Fiscal" (fls. 752/761), por meio do qual demonstra a concordância com o pagamento das estimativas e com a adição dos tributos com exigibilidade suspensa na base de cálculo da CSLL; apura CSLL a pagar apenas no ano calendário de 2006; e informa a existência de compensações (processadas e não processadas) dos saldos negativos apurados nos AC 2006 a 2008. Contudo, deixou de intimar o sujeito passivo, o que levou esta C. Câmara (fls. 780/781) a determinar o retorno do presente processo à unidade de origem, a fim de que seja cumprida a providência de que cuida o item "e" da Resolução 1201-000.130.

Após intimada, a contribuinte apresentou manifestação (fls. 791/805) ao relatório de diligência, questionando a cobrança dos saldos remanescentes e reiterando seu pedido para julgar o Auto de Infração improcedente.

É o relatório.

Voto

O recurso voluntário atende os pressupostos de admissibilidade, razão pelo qual passo a apreciá-lo.

DA ALEGAÇÃO DE NULIDADE

Do ponto de vista do processo administrativo fiscal federal, o Decreto nº 70.235/72 indica os casos de nulidade nos artigos 10º e 59, *in verbis*:

“Artigo 10 - O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula”.

“Artigo 59 - São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa”.

Não verifico, nesse caso concreto, qualquer nulidade formal nos lançamentos, ocasionada pela inobservância do disposto no artigo 10º. Também não se faz presente, a meu ver, as nulidades previstas no artigo 59 acima transcrito.

O Auto de Infração ora em debate foi emitido com observância de seus requisitos essenciais, como prescreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional, dispositivo legal que possui a seguinte redação:

“Artigo 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

***Parágrafo único.** A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.*

Tal como determinado em tal dispositivo, o lançamento de CSLL tem como motivação o Termo de Verificação Fiscal (fls. 108/110), o qual, em conjunto com o próprio Auto de Infração (fls. 111/119), contém a descrição dos fatos, a infração imputada, a base legal e demonstrativo dos valores utilizados como parâmetro.

A autoridade fiscalizatória motivou os dois itens que compõem o lançamento de forma clara, não gerando quaisquer dúvidas acerca do conteúdo e forma da exigência formulada em cada um deles (item 0002 – não adição dos tributos com exigibilidade suspensa e item 0002 – compensação a maior de base negativa apurada em exercícios anteriores).

De fato, a constituição do crédito tributário em questão foi feita de maneira correta. Por ser atividade plenamente vinculada, a fiscalização cumpriu seu dever de fiscalizar a apuração da CSLL dos anos de 2006 a 2008 e, após tal labor, chegou a conclusão de que a contribuinte teria cometido as referidas infrações.

Os elementos constantes dos autos são suficientes para permitir o perfeito conhecimento da lide e o julgamento do recurso voluntário.

Ademais, não se vislumbra nenhum prejuízo ao contribuinte, que notoriamente compreendeu a imputação que lhe foi imposta.

Não há, assim, que se falar em violação ao artigo 142 do CTN, razão pela qual afasto a nulidade.

**DA ADIÇÃO DE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa NA
BASE DE CÁLCULO DA CSLL**

Uma das duas infrações imputadas pela fiscalização é decorrente da falta de adição de valores de COFINS com exigibilidade suspensa (por depósito judicial) na apuração da base de cálculo da CSLL dos anos calendários de 2006, 2007 e 2008.

A Recorrente, por sua vez, sempre alegou que efetuou essa adição no AC 2009.

Em Sessão de 9 de abril de 2014, esta Turma proferiu a Resolução nº 1201-000.130 (fls. 278/285) nos seguintes termos:

“Tendo em vista todo o exposto, voto por converter o julgamento em diligência a fim de que a autoridade local:

a) verifique a regularidade da extinção, por pagamento ou por compensação, das estimativas mensais da CSLL informadas na ficha 17 das DIPJs referentes aos anos de 2006, 2007 e 2008;

b) refaça a apuração da CSLL exigida de ofício nos anos de 2006, 2007 e 2008 levando em consideração o que foi verificado no item anterior;

c) verifique se os saldos negativos da CSLL apurados pela contribuinte nos anos de 2006, 2007 e 2008 foram por ela empregados na compensação de débitos de tributos e contribuições e, em caso positivo, informe se alguma dessas compensações foi homologada total ou parcialmente;

d) em caso de declaração de compensação ainda não processada, informe à autoridade competente acerca da inexistência ou insuficiência de crédito, uma vez que as estimativas mensais que compuseram o saldo negativo da CSLL dos anos de 2006, 2007 e 2008 serão utilizadas no presente processo;

e) elabore relatório circunstanciado e intime a contribuinte a, se assim lhe convier, apresentar contrarrazões no prazo de 20 dias”.

Após concluir a diligência, o auditor fiscal elaborou relatório circunstanciado (fls. 752/761), respondendo diretamente todas as questões formuladas e do qual a Recorrente se manifestou por meio de petição de fls. 791/805.

Da análise do relatório em questão, noto que os pagamentos das estimativas declaradas nos anos calendário de 2006 a 2009 foram confirmados, bem como que foram adicionados os valores de COFINS com a exigibilidade suspensa que serviram de base da infração capitulada no item 0001 do Auto de Infração, como argumentou o Recorrente.

A CSLL corrigida em função do lançamento de ofício passou a ter os seguintes valores:

Ano calendário	CSLL a pagar
2006	415.560,39 – fls. 759
2007	(12.984.554,39) – fls. 760
2008	(10.571.066,86) – fls. 760

A Recorrente questiona a exigência do saldo a pagar de R\$ 415.560,39, por entender que estaria atingida pela decadência.

A meu ver não há que se falar em modificação do lançamento em face do artigo 149 do CTN ou nova constituição de crédito tributário, hipóteses que ensejariam nova contagem para fins de decadência.

Trata-se, na verdade, de exigência decorrente de redução do valor inicialmente cobrado, relativa a fato gerador ocorrido em 31/12/2006, cuja ciência do lançamento ocorreu em 21/12/2011, dentro do prazo legal de 5 (cinco) anos, portanto.

Nesse caso a fiscalização refez a apuração da base de cálculo em face da diligência requerida, cabendo a autoridade julgadora acatar ou não eventual redução proposta, sem, contudo, agravar a cobrança ou inovar o lançamento.

E ao refazer a apuração, obteve CSLL a pagar somente no AC de 2006, no montante de R\$ 415.560,39, valor este que considero devido, razão pela qual deve ser mantido.

Além disso, o relatório, em atendimento à Resolução que determinou a referida diligência, também indica os valores de saldos negativos de CSLL apurados no período objeto da autuação que foram compensados (por declarações processadas e não processadas), da seguinte maneira:

“c.) Verifique se os sados negativos da CSLL apurado pelo contribuinte nos anos de 2006, 2007 e 2008 foram por ela empregados na compensação de débitos de tributos e contribuições e, em caso positivo, informe se alguma dessas compensações foi homologada total ou parcialmente;

c.1) ano calendário de 2006

Conforme demonstrado anteriormente, o contribuinte apurou em sua DIPJ/2007 um crédito de R\$ 6.644.767,66. No entanto, após revisão dos cálculos foi apurado um débito no valor de R\$415.560,39. Ocorre que, nesse interim, foi homologado indevidamente o valor de R\$ 1.877.172,10 que a rigor não existia.

c.2) ano calendário de 2007

De acordo com o relatório DIORT, o contribuinte pleiteou e foi reconhecido o valor de R\$ 12.984.554,39. Sendo que R\$ 11.131.587,00 foi utilizado em Dcomps pelo contribuinte e restou um saldo a utilizar de R\$ 1.852.972,39. Porém segundo apurado no item b.2 (acima) o contribuinte somente teria direito a um crédito no valor de R\$ 7.652.039,11. Ou seja, foi compensado indevidamente pelo contribuinte o valor de R\$ 3.479.547,89.

c.3) ano calendário de 2008

Conforme relatório DIORT, o contribuinte teve homologado em DComp um total de R\$ 17.053.697,49, e permanece, em discussão administrativa, as parcelas de crédito no valor de R\$ 48.941,48 (junho/08) e R\$ 2.574.902,17 (jul/08). Conforme podemos verificar nos cálculos efetuados no item b.3 (acima), o contribuinte teria direito a um crédito de somente R\$ 10.571.066,86 (CSLL a pagar ajustada). Portanto, houve uma homologação indevida de R\$ 6.482.630,63 (17.053.697,49 - 10.571.066,86).

d) em caso de declaração de compensação ainda não processada, informe a autoridade competente acerca da inexistência ou insuficiência de crédito, uma vez que as estimativas mensais que compuseram o saldo negativo da CSLL dos anos de 2006, 2007 e 2008, serão utilizadas no presente processo;

d.1) AC 2006: Do total do saldo negativo de CSLL apurada pelo sujeito passivo no valor de R\$ 6.644.767,66, foi homologado, indevidamente o valor de R\$ 1.877.172,10 restando um saldo, não utilizado pelo contribuinte de R\$ 4.767.595,56, que está controlado em planilha pela DIORT/DEINF-SP.

d.2) AC 2007: Do total de saldo negativo apurado e pleiteado pelo sujeito passivo de R\$ 12.984.554,39, foi utilizado em compensações o valor de R\$ 11.131.587,00, sendo que ainda existe uma parcela não utilizada pelo contribuinte de R\$ 1.852.972,39 que está controlado em planilha pela DIORT/DEINF-SP.

d.3) AC 2008: Do total de saldo negativo de CSLL apurado e pleiteado pelo sujeito passivo no valor de R\$ 20.453.534,38, apenas o valor de R\$ 773.607,56 ainda não foi aproveitado em compensação pelo sujeito passivo. Ainda estão pendentes de aprovação os valores relativos a jun/08 e jul/08:

Credito apurado pelo sujeito passivo..... 20.453.534,38

(-) Valor glosado no PAF 16327.721052/2012.....2.385,68

(-) Valor utilizado nas compensações homologadas - 17.053.697,49

(=) Saldo atual no SIEF-PROCESSOS..... 3.397.451,21

(-) Parcela de crédito em discussão adm junho/08.....48.941,48

(-) Parcela de credito em discussão adm julho/08....2.574.902,17

(=) Saldo líquido e certo.....737.607,56”.

A partir dessas informações, é possível construir o seguinte quadro resumo da constatação do agente fiscal acerca das compensações:

Ano calendário	DCOMP ora consideradas indevidamente homologadas	DCOMP pendentes de análise	Saldo disponível
2006	1.877.172,10	-	4.767.595,56
2007	3.479.547,89	-	1.852.972,39
2008	6.482.630,63	(2.574.902,17 + 48.941,48)	

A Recorrente argumenta em sentido contrário a legitimidade de cobranças dos valores objeto de compensações anteriormente homologadas, sob o argumento de que já teriam sido extintas. Questiona também a formalização de exigência dos montantes relativos a DCOMP pendentes de análise, por caracterizar cobrança em duplicidade e pela necessidade de aguardar o desfecho do processo de compensação. Especificamente em relação ao AC 2008, indica a ocorrência de erros, os quais são apontados no recurso.

Nesse contexto, o que precisa ficar claro é que o fundamento legal desse item da autuação foi motivado exclusivamente sob a premissa de que a Recorrente não teria adicionado os valores de COFINS com exigibilidade suspensa na base de cálculo da CSLL dos anos calendário de 2006, 2007 e 2008, o que sempre foi negado por ela.

Com efeito, tudo leva a crer que a fiscalização não analisou o argumento da Recorrente quanto à adição dos valores em face da iminência da decadência.

Não obstante, em atendimento à referida diligência, houve re-apuração da base de cálculo da CSLL com a adição dos valores levadas a efeito. Como resultado deste trabalho, foi constatado saldo a pagar de CSLL em montante bem inferior ao lançado e apenas em relação ao AC 2006, conforme já exposto.

É esse, a meu ver, o limite da lide. Ou seja, a cobrança deste item da autuação é restrita aos efeitos das adições no *quantum* devido a título de CSLL, e nada mais!

Eventual cobrança oriunda dessa análise acerca de compensações anteriormente homologadas (ou que estão em trâmite) deve (ou deveria) ser feita nos respectivos processos, sob pena de alteração de critério jurídico e inovação no lançamento.

O lançamento, enquanto ato administrativo vinculado que constitui o crédito tributário, pode ser revisto durante o processo administrativo decorrente de sua impugnação, apenas nos limites dos fundamentos e descrição em que foi formalizado. Não é permitido inovar os fundamentos jurídicos que sustentam o lançamento após a lavratura do Auto de Infração, sob pena de caracterizar vício material insanável.

A cobrança de eventual saldo devedor, baseada na revisão de ofício de compensações objeto de DCOMP já analisadas e/ou pendentes de análise, constitui matéria estranha à lide e não tem como prosperar.

Ora, admitir a cobrança de valores objeto de compensações formalizadas em DCOMP que geraram outros processos (já extintos e em curso), além de constituir exemplo de ilegítima inovação no lançamento, fere, não só o devido processo legal, mas também o comando do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, dispositivo este que reconhece a extinção do crédito tributário em face da homologação da compensação.

É inconteste que, uma vez homologada a compensação (o que ocorre em processo administrativo próprio, gerado após transmissão da DCOMP que lhe deu causa), resta consumada a extinção do débito ali confessado.

Para as compensações objeto de DCOMP ainda pendentes, aliás, na pior das hipóteses (isto é, caso sobrevenha decisão final no âmbito administrativo desfavorável à Recorrente), o débito compensado será objeto de cobrança em procedimento específico, não devendo afetar o saldo negativo.

O CARF, aliás, vem se posicionando contrário a esse procedimento, por implicar cobrança em duplicidade. Veja-se as ementas dos julgados abaixo:

“COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE. A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo. Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal. A glosa do saldo negativo utilizado pela ora Recorrente acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem”. (Acórdão 1201-001.054 – 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, Relator Luis Fabiano Alves Penteado, Sessão de 30/07/2014).

“DIREITO CREDITÓRIO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DÉBITOS COM CRÉDITOS DE PERÍODOS ANTERIORES. DUPLA COBRANÇA. A compensação regularmente declarada extingue o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive a composição do saldo negativo. Glosar o saldo negativo quando este for composto por estimativas quitadas por compensação não homologada implica dupla cobrança do mesmo crédito tributário. Mesmo que haja decisão administrativa não homologando a compensação de um débito de estimativa essa parcela deverá ser considerada para fins de composição do saldo negativo”. (Acórdão nº 1803-002.353 – 3ª Turma Especial, Relator Arthur Jose Andre Neto, Sessão de 23/09/2014).

Dessa forma, afasto qualquer cobrança proveniente da "revisão" das compensações de bases negativas de CSLL nos anos de 2006, 2007 e 2008 nesse processo administrativo.

DA GLOSA DE COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA DE PERÍODO ANTERIOR

Como registrado no relatório, a fiscalização também efetuou a glosa de compensação de bases negativas de CSLL de períodos anteriores, nos montantes de R\$25.731.241,60 e R\$13.118.990,61, respectivamente, face às alterações efetuadas de ofício nos processos administrativos de números 16327.001663/2010-89 e 16327.001739/2010-76.

A Recorrente, às fls. 700, informa que pagou a exigência relacionada ao processo nº 16327.001739/2010-76 com os benefícios da Lei nº 11.941/09, renunciado o direito quanto à discussão dessa matéria.

Ocorre que, da análise da planilha e pagamento (fls. 709/710), noto que o valor do principal pago corresponde, na verdade, a totalidade da exigência formalizada nesse item da autuação.

Segundo fls. 117, esse item da autuação possui os seguintes valores como base de cálculo: 31/12/2006 – R\$ 25.731.241,60; e 31/12/2007 – R\$ 13.118.990,61. Já a planilha e a guia Darf de arrecadação (fls. 709/710) indicam o pagamento de R\$ 3.496.520,90, correspondente à soma de R\$ 2.315.811,74 (que é justamente 9% - alíquota utilizada na autuação, cf. fls. 111 e 112 - de R\$ 25.731.241,60) e R\$ 1.180.709,16 (que é justamente 9% de R\$ 13.118.990,61).

Dessa forma, tendo em vista que os documentos apontam que o contribuinte incluiu a integralidade da exigência desse item do Auto de Infração no mencionado programa de quitação de dívidas tributárias, a discussão perdeu o objeto, devendo apenas a autoridade de origem aferir a suficiência dos acréscimos e o processamento do pagamento.

DA INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

A previsão de incidência de juros de mora sobre a multa de ofício está configurada no bojo do artigo 161, do CTN:

“Artigo 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.

§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.”

A análise desse dispositivo, notadamente a palavra “crédito”, deve ser feita levando em conta que o lançamento é ato que formaliza a exigência do valor do principal, juros e multa de ofício, passando esses valores a compor a obrigação tributária. O crédito tributário, pois, tem por objeto o pagamento de tributos e penalidades pecuniárias.

Isso não significa dizer que a referida norma equipare tributo a multa, afinal, por definição, tributo não tem natureza de sanção. A circunstância de o contribuinte ser imputado ao pagamento de multa não dispensa o pagamento do tributo apurado. Tanto o tributo

quanto a multa decorrem de fatos previstos na lei e, por integrarem o crédito, estão sujeitos aos juros de mora.

Esse é também o entendimento das duas Turmas do STJ, conforme se observa das ementas transcritas a seguir.

“TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.

1. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.

2. Recurso especial provido.” (STJ. 2ª Turma. RESp 1.129.990/PR. Dje 01/09/09).

“TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. TAXA SELIC. APLICAÇÃO PARA TRIBUTOS ESTADUAIS DIANTE DA EXISTÊNCIA DE LEI AUTORIZADORA. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 879844/MG, DJE DE 25/11/2009, JULGADO SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC. ESPECIAL EFICÁCIA VINCULATIVA DESSE PRECEDENTE (CPC, ART. 543-C, § 7º), QUE IMPÕE A ADOÇÃO EM CASOS ANÁLOGOS. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE. PRECEDENTE DA 2ª TURMA DO STJ. RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.” (STJ. 1ª Turma. RESp 834.681/MG. Dje 02/06/10).

Nesse sentido, é pacífica a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais. A título ilustrativo, veja os seguintes julgados:

“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.” (Acórdão CSRF 9101-000.539. Sessão de 02/07/14).

“Juros de mora sobre multa de ofício. A melhor exegese da remissão feita pelo caput do art. 30 aos débitos referidos no art. 29, ambos da Lei nº 10.522/02, leva à conclusão que alcança todos os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, inclusive os relativos à multa de ofício”. (Acórdão CSRF 9101-001.474 Sessão de 26/09/12).

“JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. O crédito tributário, quer se refira a tributo quer seja relativo à penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic até o mês anterior ao pagamento, e de um por cento no mês de pagamento (Acórdão CSRF 9303-002.399. Sessão de 15/08/13).

Adotando essa linha jurisprudencial, considero legal a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício com base na taxa SELIC, conforme artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de CONHECER do recurso voluntário e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para:

(i) no tocante ao item 0001 do Auto de Infração (*compensação indevida de base de cálculo de CSLL de períodos anteriores*, cf. fls. 117), acatar o pedido de desistência em face do pagamento integral (e não parcial), cf. fls. 700, 709 e 710, cuja suficiência deve ser confirmada; e

(ii) no tocante ao item 0002 do Auto de Infração (*redução indevida do lucro líquido*, cf. fls. 118), manter apenas a cobrança da CSLL apurada no AC 2006, no valor principal de R\$ 415.560,39, com os acréscimos legais.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli