



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

Processo n° 16682.720331/2012-10
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-001.083 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de maio de 2013
Matéria IRPJ - MULTA ISOLADA
Recorrente FURNAS - CENTRAIS ELÉTRICAS S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

Sendo a declaração de compensação a forma estabelecida pela Lei nº 9430/96 e IN RFB nº 900/2008 (vigente ao tempo dos fatos) para o sujeito passivo compensar crédito seu contra aquele da Fazenda, a tentativa de compensar tributos com base tão somente na contabilidade acarreta a inexistência da compensação escriturada.

MULTA ISOLADA. MULTA PROPORCIONAL. INDEPENDÊNCIA.

São independentes a multa isolada, decorrente do não recolhimento de estimativas, e a multa proporcional, decorrente do não recolhimento do tributo devido ao final do ano-calendário.

APLICAÇÃO DA TAXA DE JUROS SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: a) pelo voto de qualidade, em manter a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, vencidos os Conselheiros Paulo Roberto Cortez, Márcio Rodrigo Frizzo e Guilherme Pollastri Gomes da Silva; b) por unanimidade, em negar provimento ao recurso nas demais matérias.

(assinado digitalmente)

Processo nº 16682.720331/2012-10
Acórdão n.º **1302-001.083**

S1-C3T2
Fl. 1.486

EDUARDO DE ANDRADE – Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

EDUARDO DE ANDRADE - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eduardo de Andrade (presidente da turma em exercício), Paulo Roberto Cortez, Alberto Pinto Souza Junior, Márcio Rodrigo Frizzo, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

Relatório

Trata-se de apreciar Recurso Voluntário interposto em face de acórdão proferido nestes autos pela 2ª Turma da DRJ/RJ1, no qual o colegiado decidiu, por maioria de votos, vencido o Relator, negar provimento à impugnação, para considerar devidos o imposto sobre a renda de pessoa jurídica – IRPJ, no valor de R\$ 12.816.289,12, e a contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL, no valor de R\$ 8.790.130,20, acrescidos da multa de 75% e dos encargos moratórios, além das multas isoladas, nos valores de R\$ 251.284.040,76 (IRPJ) e R\$ 105.394.331,73 (CSLL) conforme ementa que abaixo reproduzo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. AUSÊNCIA DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação de créditos tributários somente pode ser realizada nas condições estipuladas em lei. A falta de apresentação da declaração de compensação, quer seja por meio do programa PER/DCOMP, quer seja por meio de formulário em papel, descaracteriza o procedimento realizado unicamente na escrituração contábil do contribuinte, por se tratar ato contrário à lei.

LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MULTA. EFEITOS CONFISCATÓRIOS. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

Falece competência aos órgãos da administração tributária para apreciar questões de naturezas constitucionais.

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA.

A falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada por empresa que optou pela tributação com base no lucro real anual enseja a aplicação da multa de ofício isolada.

JUROS DE MORA. SELIC.

A exigência dos juros de mora calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC está em consonância com o Código Tributário Nacional - CTN.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2010

LANÇAMENTO REFLEXO.

Inexistindo fatos novos a serem apreciados, o decidido no lançamento matriz aplica-se ao lançamento reflexo.

Os eventos ocorridos até o julgamento na DRJ, foram assim relatados no acórdão recorrido:

Trata o processo dos autos de infração lavrados pela Demac (RJ), referentes ao ano-calendário de 2010, por meio dos quais são exigidos do interessado o imposto sobre a renda de pessoa jurídica – IRPJ, no valor de R\$ 12.816.289,12 (fls. 1261/1268 e termo de verificação às fls. 1251/1259), e a contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL, no valor de R\$ 8.790.130,20 (fls. 1271/1277), acrescidos da multa de 75% e dos encargos moratórios, além das multas isoladas, nos valores de R\$ 251.284.040,76 (IRPJ) e R\$ 105.394.331,73 (CSLL).

2- Fundamentaram as exações: durante o ano-calendário de 2010, o interessado compensou contabilmente os saldos negativos apurados no ano-calendário de 2009, totalizando R\$ 54.470.150,42 de IRPJ (fl. 50) e R\$ 26.003.128,81 de CSLL (fl. 44), com as respectivas estimativas mensais de janeiro a setembro, sem, contudo, apresentar as declarações de compensações (PER/DCOMP), nos termos do art. 74, §1º, da Lei nº 9.430/1996.

2.1- Em decorrência de tal procedimento, a fiscalização desconsiderou as compensações contábeis e retificou a apuração anual do IRPJ, alterando-o de imposto a restituir de R\$ 41.653.861,30 para imposto a pagar de R\$ 12.816.289,16 (fl. 1256). A diferença entre um valor e outro é de R\$ 54.470.150,40, que vem a ser as compensações do citado saldo negativo.

2.2- Da mesma forma com relação à CSLL: desconsiderando-se as compensações (R\$ 26.003.128,81), o saldo negativo de R\$ 17.212.998,62 foi alterado para saldo a pagar de R\$ 8.790.130,20 (fl. 1256).

2.3- Adicionalmente, com a eliminação das citadas compensações, foram recalculados os valores das estimativas mensais (fls. 1258/1259) e aplicada a multa isolada de 50% sobre os valores não recolhidos, nos termos do art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430/1996.

3- Cientificado das exigências, o interessado apresentou a impugnação de fls. 1285/1368, na qual alegou, em síntese, que:

- procedeu ao levantamento de balancetes de suspensão ou redução, comprovando a existência de recolhimento de tributo a maior, inclusive em função de retenções de IR na fonte e outras antecipações;

- no ajuste anual, apurou saldo negativo de IRPJ superior a R\$ 50 milhões;

- como os pagamentos estimados constituem antecipação do devido no ajuste anual e o fato gerador ocorreu em 31/12/2010, o valor devido pela empresa é o apurado nesta data;

- os saldos negativos de IRPJ e de CSLL existem e estão regularmente escriturados e informados na declaração de imposto de renda;

- a autoridade fiscal deveria proceder a intimação para a transmissão dos PER/DCOMP eventualmente necessários;
- a obrigatoriedade da forma de compensação por meio eletrônico não pode ter prevalência absoluta sobre a essência do direito que assiste ao contribuinte;
- tratam as exigências do auto de infração de um autêntico confisco, em franco desacordo com os princípios basilares do Direito Tributário previstos na Constituição;
- a fiscalização não se ateve à busca da verdade real;
- não se valeu a fiscalização de todos os documentos necessários para formar seu juízo de valor sobre o caso e nem deu oportunidade à empresa para elaborar e entregar os PER/DCOMP requeridos, ferindo os princípios constitucionais da legalidade, moralidade, verdade material e ampla defesa;
- as multas aplicadas possuem verdadeiro caráter e efeito confiscatórios;
- o CARF e a Câmara Superior de Recursos Fiscais rechaçam a aplicação concomitante de multa isolada e multa de ofício, sobre a mesma base de cálculo;
- os juros aplicados representam majoração extorsiva e ilegal do débito. A taxa Selic é uma taxa remuneratória e afronta princípios constitucionais, como também os arts. 161, §1º, e 192, §3º, do CTN;
- a taxa Selic se constitui em verdadeira aplicação de juros sobre juros – um caso genuíno de anatocismo, em percentuais mais elevados do que o permitidos pelo art. 192, §3º, da Constituição.

A recorrente, na peça recursal submetida à apreciação deste colegiado, repisou as alegações expendidas na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo de Andrade, Relator.

O recurso é tempestivo, e portanto, dele conheço.

Compensação feita na própria contabilidade

Questiona a recorrente a lavratura dos autos de infração feitos para cobrar IRPJ e CSLL, e o correspondente recálculo das estimativas mensais, acrescidos das multas de ofício e juros devidos.

Isto pois entende que seu direito líquido e certo aos indébitos não pode ser obstado por mero erro de procedimento; afinal, os lançamentos decorrem da glosa de compensações procedidas tão somente na contabilidade (não apresentados os respectivos PER/Dcomp).

Ressalte-se que a fiscalização intimou em 18/04/2011 a recorrente a apresentar as referidas PER/Dcomps; todavia, a recorrente não atendeu ao pleito.

O tema é disciplinado no art. 170 CTN, que deixa a cargo da Lei criar as condições para autorização de compensação de créditos tributários contra créditos do sujeito passivo contra a Fazenda.

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. [\(Vide Decreto nº 7.212, de 2010\)](#)

Neste mister, o art. 74 da Lei nº 9.430/96 (e seus parágrafos) disciplinou expressamente que o sujeito passivo que apurar crédito poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios (*caput*). Prescreveu, ainda, que tal compensação será efetuada mediante a entrega de declaração na qual constará informações do crédito utilizado e dos débitos compensados (§1º). Além disso, será a declaração entregue à Secretaria da Receita Federal (§2º). Por fim, atribuiu à Secretaria da Receita Federal a prerrogativa para disciplinar o disposto no artigo (§14), e portanto, disciplinar a matéria relativa à compensação.

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na

compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. [\(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002\)](#) [\(Vide Decreto nº 7.212, de 2010\)](#) [\(Vide Medida Provisória nº 608, de 2013\)](#)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002\)](#)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002\)](#)

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. [\(Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

Neste sentido, verifica-se que a Secretaria da Receita Federal no âmbito da regulamentação do §14 editou a IN RFB nº 900/2008 (vigente ao tempo dos fatos), estabelecendo que a compensação será efetuada mediante apresentação à RFB de Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/Dcomp, ou na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à RFB de Declaração de Compensação em formulário estabelecido no Anexo VII do diploma, *verbis*:

Art. 34 . O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 44 a 48, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à RFB do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo VII, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

Ora, depreende-se daí, que sendo a declaração de compensação o meio pelo qual a compensação será efetuada, sua não entrega (seja por meio de PER/Dcomp, seja por meio de formulário) importa de fato na inexistência jurídica da compensação, uma vez que, seja pelo art. 74 da Lei nº 9.430/96, seja pelo IN RFB nº 900/2008, a suposta compensação *imaginada* pelo contribuinte não possui suporte legal, já que não foi formalizada na via competente.

Neste sentido, Paulo de Barros Carvalho pontifica¹ que

O cumprimento dos deveres instrumentais ou formais, cometidos ao sujeito passivo das imposições tributárias, forma um tecido de linguagem que, na sua integralidade, relata o acontecimento de eventos e a instalação de relações jurídicas obrigacionais. Poder-se-ia pensar, então, que a satisfação desses deveres, já que se afiguram como linguagem competente em face da lei, bastaria para dar-se por construída a norma individual e concreta.

Não é assim, contudo. A regra jurídica individual e concreta, quando ficar a cargo do contribuinte, há de constar de um documento especificamente determinado em cada legislação, e que consiste numa redução sumular, num resumo objetivo daquele tecido de linguagem, mais amplo e abrangente, constante dos talonários de notas fiscais, livros e outros efeitos jurídico-contábeis. O documento da norma há de ter, além da objetividade que mencionei, o predicado da unidade de sentido, uma vez que expressa enunciados prescritivos, a partir dos quais o intérprete fará emergir a norma individual e concreta.

Sobremais, recuperando a premissa de que o direito se realiza no contexto de um grandioso processo comunicacional, impõe-se a necessidade premente de o documento do qual falamos seja oferecido à ciência da entidade tributante, segundo a forma igualmente prevista no sistema positivo. De nada adiantaria ao contribuinte expedir o suporte físico que contém tais enunciados prescritivos, sem que o órgão público, juridicamente credenciado, viesse a saber do expediente. O átimo dessa ciência marca o instante preciso em que a norma individual e concreta, produzida pelo sujeito passivo, ingressa no ordenamento do direito posto.

Vê-se, *in casu*, que o documento a ser oferecido à ciência do ente tributante neste caso é a declaração de compensação, documento sem o qual a compensação escriturada pelo sujeito passivo tão somente em seus livros permanece apenas em caráter privado, não atingindo o Direito Tributário por não atender ao critério de pertinência estabelecido no processo comunicacional que estabelece o rito para seu ingresso.

Por outro lado, não é por este fato (o não reconhecimento da compensação feita com base em livros) que o contribuinte perde seu direito ao crédito. Ele remanesce no seu patrimônio como um direito subjetivo seu, hábil para ser utilizado assim que prestada a declaração de compensação, desde que o direito de crédito do sujeito passivo se encontre dentro do prazo hábil para repetição do indébito.

Desta forma, o acórdão recorrido não mercê reparos neste item, a meu ver.

Incidência de multa isolada

¹ Paulo de Barros Carvalho, in Direito Tributário - Fundamentos Jurídicos da Incidência, 1998, Saraiva, São Paulo, fl. 242.

No caso concreto, a desconsideração da compensação pleiteada tão somente na escrita contábil levou ainda ao recálculo das estimativas e conseqüentemente, à insuficiência das estimativas recolhidas, havendo, então, o lançamento da multa por insuficiência do recolhimento de estimativas (50%).

Neste ponto, tenho para mim que a multa de ofício proporcional e a multa isolada por falta de pagamento de estimativas não consistem numa dupla incidência sobre idêntico fato.

A multa proporcional tem por fato gerador o crédito devido e não pago apurado ao final do período de apuração, relativo ao tributo ou contribuição apurados naquele período, conforme o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

Já a multa isolada tem por fato gerador o crédito devido e não pago relativo às estimativas mensais devidas pelo contribuinte optante do lucro real anual, apurado ao final do mês-calendário, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430/96. Vejamos as situações:

Lei nº 9.430/96

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;

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

Art. 30. A pessoa jurídica que houver optado pelo pagamento do imposto de renda na forma do art. 2º fica, também, sujeita ao pagamento mensal da contribuição social sobre o lucro líquido, determinada mediante a aplicação da alíquota a que estiver sujeita sobre a base de cálculo apurada na forma dos incisos I e II do artigo anterior.

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

Assim, as incidências mensais não são meras antecipações, posto que seu inadimplemento constitui o contribuinte em mora e é sancionado. Desta forma, se constituem o devedor em mora, e ensejam aplicação de penalidades (as quais incidem sobre o não pagamento de obrigações principais) não podem deixar de ser consideradas como obrigações tributárias, pois se não o fossem, restariam violados o art. 3º e o art.113 do CTN. Assim, são obrigações tributárias compensáveis, porém, com o tributo ou contribuição apurados no final do período de apuração (art. 2º, §4º, IV, da Lei nº 9.430/96).

Esta a saída encontrada pelo legislador, que não as prescreveu como meras antecipações exatamente para poder sancionar seu inadimplemento. Daí ser inócuo reputá-las como meras antecipações, sugerindo seu saneamento com base no recolhimento ao final do exercício, após realizada a apuração anual. Isto porque tal raciocínio vai contra o conteúdo prescritivo desejado pelo legislador, que para garantir tal cumprimento, ainda fez constar que o pagamento é devido mesmo que apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa ao final do exercício.

Note-se, ademais, que a opção mencionada na redação do art.2º não diz respeito à qualquer faculdade de efetuar ou não o pagamento das estimativas, mas se relaciona com a outra possibilidade prevista em lei, qual seja, a de que o contribuinte opte pela suspensão ou redução do pagamento do imposto, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto ou da contribuição, calculados com base no lucro real do período em curso, nos termos do art.35 da Lei nº 8.981/95, com a redação dada pela Lei nº 9.065/95, *in verbis*:

Lei nº 8.981/95

Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.

§ 2º Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário. [\(Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995\)](#)

§ 3º O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que neste fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base no disposto nos arts. 28 e 29. [\(Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995\)](#)

§ 4º O Poder Executivo poderá baixar instruções para a aplicação do disposto neste artigo. [\(Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995\)](#)

Cabe ressaltar, por fim, que as normas que prescrevem ambas as infrações (isolada, por falta de recolhimento de estimativas e proporcional, por falta de recolhimento do tributo ao final do exercício) e cominam as penalidades pela sua violação estão ambas vigentes, não cabendo ao Órgão Julgador Administrativo deixar de observar os efeitos legais daí decorrentes pelo sugerido *efeito confiscatório* promovido pela dupla incidência, pois tal afastamento da norma que prescreve a multa isolada implicaria violação do art.26-A do Decreto nº 70.235/72, que veda o afastamento de lei vigente sob fundamento de inconstitucionalidade.

Juros Selic

Questiona também a recorrente a cobrança de juros à taxa Selic.

Quanto a este tema, não obstante a remansosa jurisprudência do CARF pela sua pertinência, foi publicada a Súmula CARF nº4, de observância obrigatória por todos os membros do Órgão, que resolve a questão, ao prescrever como escorreita a cobrança dos débitos para com a União relativos a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal de acordo com a taxa Selic para títulos federais.

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Súmulas 4 do 1º e 3º CC e 3 do 2º CC

Assim, voto para negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, 8 de maio de 2013.

(assinado digitalmente)

Eduardo de Andrade - Relator

Processo nº 16682.720331/2012-10
Acórdão n.º **1302-001.083**

S1-C3T2
Fl. 1.496

CÓPIA