



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

Processo n° 10073.901505/2008-59
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-001.988 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de setembro de 2016
Matéria Compensação
Recorrente HOTEL DO FRADE S/A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2001

TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO EM ATRASO, PORÉM, ANTERIORMENTE AO INÍCIO DO PROCEDIMENTO DE OFÍCIO E A CONFISSÃO DO DÉBITO EM DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA.

Caracteriza a denúncia espontânea, com a conseqüente exclusão da multa moratória, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, o pagamento fora do prazo de vencimento com respectivos juros de mora, mas antes do início de qualquer procedimento do Fisco e antes da confissão em DCTF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

ROGÉRIO APARECIDO GIL - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Ana de Barros Fernandes Wipprich, Alberto Pinto Souza Júnior, Marcelo Calheiros Soriano, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Rogério Aparecido Gil, Talita Pimenta Félix.

Relatório

O contribuinte ingressou com pedido de restituição/compensação, PER/DCOMP nº 14614.104066.130204.1.3.04-0002 em 13/02/2004, diante de pagamento indevido ou a maior de CSLL, data de arrecadação 13/05/2002, no valor de R\$4.178,41, com data de apuração de 31/11/2001.

Ocorre que, em Despacho Decisório nº 791175119 (fls. 7), a DRF de Volta Redonda entendeu pela inexistência do crédito informado, uma vez que o DARF não foi localizado no sistema da RFB. Logo, deixou de homologar a compensação declarada.

Não se conformando com o referido Despacho Decisório, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 12/20), em 03.11.2008, alegando em síntese que:

- A Receita Federal não teria como identificar o DARF relacionado como crédito, uma vez que o motivo para o “não preenchimento correto do PER/DCOMP” por parte da impugnante deve-se a incapacidade do próprio programa em reconhecer a multa como crédito por recolhimento espontâneo;
- O envio de um PER/DCOMP retificador não resolveria, já que não há campo previsto para o preenchimento desta informação, no pedido, ou no código da multa do recolhimento espontâneo. Os códigos de multa só aparecem nos Comprovantes de Arrecadação emitidos pela própria RFB;
- Quanto ao crédito original informado na PER/DCOMP no valor de R\$4.178,41, trata-se de Recolhimento espontâneo, ou seja, multa recolhida sem o procedimento de cobrança por parte da RFB;
- Solicita que sejam consideradas as alterações descritas acima, no campo de informação de valores o reconhecimento do crédito utilizado para a compensação, a própria compensação, uma vez que não há como declarar o código constante no Comprovante de Arrecadação, e a aceitação do crédito referente a Recolhimento Espontâneo;
- Embasa o direito pleiteado no art. 138 do CTN, e enfatiza que a espontaneidade deste recolhimento é a sua característica mais importante, desde que seja feito livremente, sem

nenhuma ação coercitiva da autoridade tributária, pois a lei brasileira concede aos infratores a oportunidade para se redimirem;

- Não houve, por parte da SRF qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração em foco, e sim, a verificação, pela impugnante, de que não havia sido recolhido o imposto na data correta e, assim, como sujeito passivo da obrigação, o recolher de fato.

- O entendimento é de que com a Denúncia Espontânea ou Recolhimento Espontâneo há a exclusão de possibilidade da cobrança de Multa Moratória;

- Observa a prescrição do direito do contribuinte de reclamar ou compensar este crédito, e, respalda-se no art. 150, §1º do CTN, entendendo que a homologação descrita neste artigo é considerada como tácita (quando a RFB não homologa o tributo), e a partir daí, e só daí, passa a contar o prazo de mais 5 (cinco) anos para que o contribuinte processe a restituição ou a compensação, caso o tributo tenha sido recolhido indevidamente;

- À vista do exposto, solicita como forma de dirimir este impasse, a aceitação da impugnação e conseqüentemente o acolhimento da mesma, afim de que tenha êxito na identificação do crédito apurado e da sua aceitação efetuada.

Não obstante as alegações do recorrente, o Acórdão nº 12-29.693, lavrado pela 1ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro I, de 8 de abril de 2010, negou provimento à Manifestação de Inconformidade, por unanimidade de votos. Transcreve-se:

Tempestiva a manifestação de inconformidade (fl. 27), dela conheço.

Primeiramente, observo que a jurisprudência (quer administrativa, quer judicial) não tem força vinculante.

O interessado pretendeu compensar valor pago a título de multa de mora, invocando o art. 138 do CTN.

Não se pode confundir pagamento atrasado com denúncia espontânea. O art. 138 do CTN, que trata da denúncia espontânea, não eliminou a figura da multa de mora, a que o Código também faz referência (art. 134, parágrafo único). A iniciativa do sujeito passivo, promovida com a observância do art. 138, tem a virtude de evitar a aplicação de penas de natureza punitiva, porém não afasta os juros de mora e a chamada multa de mora, de índole indenizatória e destituída do caráter de punição.

A multa de mora não é afastada em razão de recolhimento espontâneo e, por conseguinte, seu pagamento não representa indébito.

O Despacho Decisório recorrido deve, então, ser mantido, por não ter restado configurada a existência de crédito.

É o meu voto.

Intimada do acórdão (AR de fls. 37), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, cujas razões são:

- No entendimento da Interessada, no caso da denúncia espontânea da infração, acompanhada da prova do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, a responsabilidade é excluída. Note-se que no caso de denúncia espontânea não é devida multa, apenas juros de mora de conformidade com o artigo 138 do CTN.
- A legislação tributária sempre exigiu o acréscimo de multa de mora, além de juros e correção, sobre o valor dos tributos e contribuições recolhidos fora do prazo legal, ainda de que forma espontânea e antes do início de qualquer procedimento administrativo. Neste caso, e conforme o CTN, haveria a inaplicabilidade da multa tributária quando o infrator da legislação procura espontaneamente o fisco para regularizar sua situação. Entende também a contestante que é preciso não só a denúncia espontânea, como também o pagamento do tributo, e a esse respeito.
- Entende a impugnante que a jurisprudência constitui ela própria um fator do processo de desenvolvimento geral. A tentativa de aplicação do Direito através de Súmulas contaminaria a jurisprudência com o caráter estático das leis. Se assim fosse, não haveria a necessidade de impugnação, e existiria dificuldade para aplicação do Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa.
- O tributo em questão foi recolhido voluntariamente com multa e juros, não havendo qualquer cobrança por parte da Receita Federal e, destarte, entende a recorrente que o artigo 134 não se aplica como justificativa para o não reconhecimento do direito a compensar, conforme observação que foi adicionada ao embasamento da decisão da Primeira Turma da DRF/RJ1.
- Constitui o art. 138, do Código Tributário Nacional, a inserção do instituto da denúncia espontânea, forma de exclusão da responsabilidade do sujeito passivo por infração ao contido na norma tributária como obrigações, que podem ser principais ou acessórias. Nas formas de lançamento por homologação ou declaração que dependem inicialmente da conduta voluntária do sujeito passivo, sem retirar o poder da autoridade administrativa tributária de verificação posterior, quanto ao procedimento adotado pelo contribuinte, se está correto nos deveres formais e principais, se aplica o instituto da denúncia espontânea.
- A finalidade do legislador do Código Tributário Nacional no art. 138, **como forma de exclusão da responsabilidade por infração é a de premiar o contribuinte que desiste da conduta infracional.**
- O recolhimento espontâneo explicita que o recolhimento será do tributo devido e dos juros de mora.

- O art 138 não faz distinção, nem menção sobre as multas, versa apenas que, sobre o pagamento incidem juros e correção monetária, desse modo, a exclusão é extensiva a todas as multas.

- A multa de mora é punitiva de acordo com a maioria da doutrina e do unânime entendimento do Superior Tribunal de Justiça, devendo ser excluída do pagamento em que estiver dentro do que preceitua o art 138. Esta multa está configurada na legislação dos entes tributantes, como acréscimos legais, juntamente com a SELIC (juros e a correção monetária) e dificilmente faz a exceção ao pagamento espontâneo, que não pode ser constituído de qualquer penalidade por ocasião da denúncia.

- Desta forma, após a narrativa e exposições acima, a conclusão é de que com a Denúncia Espontânea ou Recolhimento Espontâneo há a exclusão de possibilidade da cobrança de Multa Moratória.

Às fls. 62/65 tem-se a Resolução nº 1801-000-156, proferida pela 1ª Turma Especial do CARF, em 02 de outubro de 2012, por meio da qual resolveram os membros, por unanimidade de votos, converter o julgamento na realização de diligência, nos seguintes termos:

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência. Assim, dele tomo conhecimento.

Alega o contribuinte em seu recurso o seguinte:

“O motivo da presente impugnação é o de analisar e contrapor o voto declarado no relatório da Primeira Turma da DRF/RJ1. em 08/04/2010, sentenciado contra a compensação que consta no processo em epígrafe cujo assunto é Denúncia Espontânea.

No entendimento da Interessada, no caso da denúncia espontânea da infração, acompanhada da prova do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, a responsabilidade é excluída.”

Em relação ao mérito há uma questão fundamental ao deslinde da questão, que é a comprovação da alegada denúncia espontânea.

Entendeu o STJ que nos casos em que o contribuinte recolhe o tributo, em atraso, mas antes de qualquer procedimento de ofício ou mesmo de apresentar/retificar a DCTF, a Corte Superior entende que pode se beneficiar do instituto da denúncia espontânea com o fim de eximir-se da exigência da multa moratória Diante da decisão sobre denúncia espontânea do STJ, que é de repercussão geral, se faz necessário para a comprovação da mesma que se junte a DCTF com o respectivo comprovante de sua entrega para o deslinde da questão.

Em face do exposto, voto por baixar o processo em diligência para que se junte a DCTF, com a data de entrega, a fim de se comprovar a pertinência ou não do pagamento da multa e aproveitamento do crédito.

Juntada a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (fls. 80/91), a DRF de Volta Redonda, às fls. 93, apresentou Informação Fiscal relatando:

Trata-se de solicitação da Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio da Resolução nº 1801-000.156 – 1ª Turma Especial, para juntar a DCTF do período de apuração de 11/2001 apresentada pela interessada.

Nesse sentido, tem-se a informar:

1. A empresa interessada, em 14/02/2002, entregou à Receita Federal a DCTF original de nº 0000.100.2002.80852762, relativa ao 4º Trimestre/2001, que contém os débitos por ela declarados do período de apuração 11/2001, **sem, contudo, incluir o débito de CSLL**, código de receita 2484, do período de apuração 11/2001.

2. Posteriormente, em 01/10/2004, a empresa interessada apresentou a DCTF retificadora de nº 0000.100.2004.22018834, relativa ao 4º Trimestre/2001, na qual incluiu o débito de CSLL, código de receita 2484, do período de apuração 11/2001, no valor de R\$ 36.208,07, que foi extinto pelos seguintes pagamentos feitos por meio de DARF:

Cod.Rec.	PA	Data de vencimento	Data de arrecadação	Valor principal (R\$)	Valor multa (R\$)	Valor juros (R\$)
2484	30/11/2001	28/12/2001	28/12/2001	15.160,00	0,00	0,00
2484	30/11/2001	28/12/2001	13/05/2002	20.892,06	4.178,41	1.385,14
2484	30/11/2001	28/12/2001	16/05/2002	156,01	31,20	10,34

Diante do exposto, encaminhe-se o presente processo à Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para prosseguimento.

Em Despacho, datado de 29 de agosto de 2014, o Conselheiro Guilherme Pollastri da Silva, tendo em vista a subjetividade da norma, ao se referir a amizade íntima, prevista no parágrafo único do art. 43, do Anexo II do Regimento Interno deste CARF, declarou-se suspeito e, propôs novo sorteio dos autos a outro conselheiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ROGÉRIO APARECIDO GIL

Na forma acima, a recorrente interpôs recurso voluntário tempestivamente e está regularmente representada. Assim, presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso.

A discussão no caso vertente diz respeito à exigibilidade de multa moratória frente a denúncia espontânea.

Neste mister, cuida-se de ressaltar que, o Superior Tribunal de Justiça já se pronunciou sobre o assunto e, entende que, o que importa para a caracterização da denúncia espontânea é o fato de que os recolhimentos foram efetuados antes da constituição do crédito tributário, mediante ação fiscalizatória ou por meio de declaração do contribuinte.

Desta forma, pode-se dizer que a denúncia espontânea configura-se quando o contribuinte, tendo efetuado o pagamento, bem como a declaração parcial do débito tributário sujeito a lançamento por homologação, retifica o débito, antes de qualquer procedimento fiscal, notificando a existência de diferença a maior e provendo a quitação.

A jurisprudência, tanto na via judicial, como na via administrativa, é pacífica no sentido de que mesmo não havendo prévia declaração do tributo, caso daqueles sujeitos a lançamento por homologação, é possível a configuração de sua denúncia espontânea quando presentes os demais requisitos estabelecidos no art. 138 do CTN.

Tem-se:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE PROVIDO. REVISÃO DO CONJUNTO PROBATÓRIO DOS AUTOS. NÃO OCORRÊNCIA. PAGAMENTO A DESTEMPO, MAS ANTES DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CARACTERIZAÇÃO. 1. Rejeita-se a alegação de incidência da Súmula nº 7/STJ, visto que o TRF da 2ª região estabeleceu, como premissa fática, que "[...] os tributos foram declarados em DCTF, posteriormente ao recolhimento dos mesmos, porém, tal recolhimento foi efetuado fora do prazo". 2. Está caracterizada a denúncia espontânea quando os recolhimentos são efetuados antes da constituição do crédito tributário, mediante ação fiscalizatória ou por meio de declaração do contribuinte. 3. No caso, ainda que pagos a destempo, procede o reconhecimento do benefício previsto no art. 138 do CTN, porque os tributos e as contribuições federais foram quitados antes da constituição do crédito tributário, o que impõe a exclusão da multa moratória, bem como autoriza a compensação, nos termos da Lei. 4. O entendimento referido na Súmula nº 360/STJ não afasta de modo absoluto a possibilidade de

denúncia espontânea nos tributos sujeitos a lançamento por homologação. 5. Agravo interno a que se nega provimento. (STJ; AgInt-REsp 1.229.965; Proc. 2010/0227590-9; RJ; Segunda Turma; Relª Desª Fed. Conv. Diva Malerbi; DJE 14/06/2016)

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. PERÍODO DE APURAÇÃO. 01/10/2005 A 31/12/2005. DIREITO DE CRÉDITO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. NÃO APLICÁVEL. Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do pedido de restituição ou ressarcimento no prazo de 5 anos. O Art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional-CTN, dispõe sobre o prazo decadencial para a homologação do lançamento; o art. 173 do CTN trata de prazo para constituição de crédito tributário; o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, cuida de prazo para homologação de Declaração de Compensação. Nenhum destes prazos se aplica à apreciação de pedidos de restituição ou ressarcimento. MANUTENÇÃO PEDIAL. CRÉDITO DA COFINS. IMPROCEDÊNCIA. A manutenção predial corretiva ou preventiva, não preenche a condição de insumo, aplicado direta ou indiretamente à produção de bem ou a prestação de serviço. FRETES DE TRANSFERÊNCIA. CRÉDITO DA COFINS. PROCEDÊNCIA. Confere direito ao crédito referente ao frete entre estabelecimentos do próprio contribuinte, em se tratando do frete de produtos inacabados, caso em que o dispêndio consistirá custo de produção e funcionará como insumo da atividade produtiva, nos termos do inciso II, do art. 3º das Leis nºs. 10.637/02 e 10.833/03. COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. A denúncia espontânea resta configurada, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando o contribuinte ao efetuar a compensação, concomitantemente ou em ato posterior o declara, anteriormente a qualquer procedimento do Fisco. Art. 138 do CTN. (Súmula nº 360/STJ e RESP nº 1.149.022/SP). EXIGÊNCIA DO IRPJ E DA CSLL ESTIMATIVA. Passíveis de sanções pelo inadimplemento da obrigação. Recurso Voluntário Provido em Parte. (CARF; Rec 10830.000529/2006-16; Ac. 3801-005.225; Rel. Cons. Cássio Schappo; DOU 01/06/2015)

NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXERCÍCIO. 2001. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. CABIMENTO. A

compensação ou quaisquer outras formas de adimplemento de obrigação são formas de pagamento que acarretam a extinção da obrigação. Sendo forma de pagamento, a compensação atende ao exigências do artigo 138 do CTN. (CARF; Rec 19647.004531/2005-17; Ac. 1302-001.673; Rel. Cons. Helio Eduardo de Paiva Araujo; DOU 29/04/2015)

ASSUNTO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. CSLL. ANO-CALENDÁRIO. 2004. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO TARDIO DO TRIBUTO QUE ANTECEDE O INÍCIO DO PROCEDIMENTO DE OFÍCIO E A CONFISSÃO DO DÉBITO EM DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. Caracteriza a denúncia espontânea, com a conseqüente exclusão da multa moratória, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, o pagamento fora do prazo de vencimento com respectivos juros de mora, mas antes do início de qualquer procedimento do Fisco e antes da confissão em DCTF. (CARF; Rec 10830.001825/2007-15; Ac. 1802-001.541; Rel. Cons. Nelso Kichel; DOU 13/01/2014)

Logo, no que tange a exclusão da multa moratória, assiste razão à recorrente quando fundamenta que o instituto da denúncia espontânea prestigiaria sua boa-fé quando, mesmo sem procedimento fiscal, antecipa e declara a omissão de débitos decorrente de CSLL, atribuído como infração ao dever de pagar tributos exigíveis pela RFB.

Assim, após análise da DCTF acostada aos autos e verificação do pagamento integral acrescido de juros de mora, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, modificando entendimento proferido no acórdão recorrido, para excluir a multa moratória e homologar a compensação declarada.

ROGÉRIO APARECIDO GIL - Relator