



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

Processo n° 10120.900016/2009-58
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-001.991 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de maio de 2016
Matéria Compensação
Recorrente SEMENTES SELECTA S/A EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2004

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO INTEGRALMENTE RECONHECIDO. DÉBITO EM ATRASO. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. CRÉDITO INSUFICIENTE PARA EXTINGUIR O DÉBITO. HOMOLOGAÇÃO PARCIAL. COBRANÇA DA DIFERENÇA.

Não obstante o direito creditório declarado tenha sido integralmente reconhecido em primeira instância, isso não significa automaticamente a homologação das compensações declaradas. Para fins de compensação, a data do encontro de contas é a data da apresentação da DCOMP. Estando o débito em atraso, correta a incidência de acréscimos moratórios até aquela data, sem que isso represente lançamento tributário. Desde que os débitos, assim atualizados, foram em valor superior ao crédito, também atualizado, correta a homologação parcial das compensações declaradas e a cobrança da diferença não homologada.

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. INOCORRÊNCIA.

Pagamento e compensação são modalidades de extinção do crédito tributário distintas, não apenas pela doutrina mas pelo próprio texto legal. A denúncia espontânea, para que se configure, requer o pagamento do tributo. Assim, no caso em que o contribuinte promove a extinção do débito pela via da compensação, a denúncia espontânea não resta caracterizada, e a multa moratória é devida, nos termos da lei, estando o débito em atraso na data da compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em **NEGAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.**

(assinado digitalmente)

Wilson Fernandes Guimarães - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, José Eduardo Dornelas Souza, Paulo Jakson da Silva Lucas, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Flávio Franco Corrêa e Wilson Fernandes Guimarães.

Relatório

SEMENTES SELECTA S/A EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, já devidamente qualificada nestes autos, recorre a este Conselho contra a decisão prolatada pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF.

Trata a lide de declarações de compensação eletrônicas (PER/DCOMP), a saber:

- PER/DCOMP nº 05714.28995.181208.1.7.03-4110, fls. 61 e segs. (retificadora da PER/DCOMP nº 03605.47105.030205.1.3.03-4177, fls. 70 e segs.), na qual a interessada declara a compensação de débito de CSLL do período de apuração jun/2004, vencimento em 31/07/2004, no valor de R\$ 875.132,59 com crédito de saldo negativo de CSLL do exercício 2004 (ano-calendário 2003) no valor de R\$ 1.008.760,26. Na declaração, consta um saldo de crédito original, após a compensação, de R\$ 201.218,88.
- PER/DCOMP nº 40607.22467.300905.1.3.03-9092, fls. 66 e segs., na qual a interessada declara a compensação de débito de CSLL do período de apuração ago/2005, vencimento em 30/09/2005, no valor de R\$ 257.439,44 com crédito de saldo negativo de CSLL do exercício 2004 (ano-calendário 2003). O valor do crédito seria de R\$ 1.008.760,26, restando o saldo antes desta compensação, em valor original, de R\$ 201.218,88, integralmente empregado nesta compensação.

A unidade administrativa que primeiro analisou os pedidos formulados pela empresa (Delegacia da Receita Federal em Goiânia/GO) os indeferiu, após concluir pela inexistência do direito creditório pretendido (Despacho Decisório às fls. 75 e segs). O detalhamento da compensação (fl. 177) especifica a integralidade dos débitos declarados nas duas PER/DCOMPs acima mencionadas.

Inconformada, a empresa apresentou manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF (fls. 3/5), alegando, em apertada síntese, que teria havido mero erro no preenchimento da PER/DCOMP nº

05714.28995.181208.1.7.03-4110, e protestando pelo reconhecimento do saldo credor de CSLL no valor de R\$ 1.008.760,26.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF analisou a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte e, mediante o Acórdão nº 03-49.077, de 09/08/2012 (fls. 108/111), considerou-a procedente, conforme ementa a seguir transcrita:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. EXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

A compensação de créditos tributários (débitos do contribuinte) só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo e autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei. Uma vez que o crédito apontado é passível de restituição, pode ser utilizado para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

ERROS DE FATO. INEXATIDÕES MATERIAIS.

As inexatidões materiais, erros de fato, podem ser corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo.

Ao final, a Turma Julgadora concluiu pelo reconhecimento integral do direito creditório pleiteado, “a fim de que seja homologada a compensação pleiteada até o limite do crédito reconhecido”.

A interessada tomou ciência da decisão de primeira instância em 29/09/2012, conforme documento de fl. 160. Muito embora a decisão lhe tenha sido favorável, a interessada houve por bem apresentar recurso voluntário em 23/10/2012 (registro de recepção à fl. 162, razões de recurso às fls. 163/169), mediante o qual oferece, em apertada síntese, os seguintes argumentos:

A recorrente alega que, após a decisão de primeira instância, teria ocorrido o lançamento de parte decaída do crédito tributário e que, com isso, o valor do crédito tributário reconhecido teria sido insuficiente para liquidar o débito total, agora acrescido de parte decaída. Pede, então, a reforma da decisão “para reconhecer a decadência do direito do Fisco de lançar parte do crédito tributário ultrapassados mais de 05 do lançamento e/ou vencimento”. Discorre sobre o tema “decadência”.

A interessada sustenta, ainda, o descabimento de multa, em face da denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo, e dele conheço.

À primeira vista, causa espécie o recurso voluntário, apresentado em face de uma decisão que foi inteiramente favorável à impugnante, reconhecendo na integralidade o direito creditório trazido em sede de compensação, a saber, o saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário 2003, no montante de R\$ 1.008.760,26.

Ao examinar mais detidamente os autos, o que se verifica é que a irresignação da interessada se dirige contra os procedimentos da compensação, levados a efeito pela unidade de origem, após o reconhecimento do direito creditório. Mais especificamente, contra os acréscimos legais (multa de mora e juros) que incidiram sobre o débito de CSLL, no valor de R\$ 875.132,59, com vencimento em 31/07/2004, sendo que a PER/DCOMP original nº 03605.47105.030205.1.3.03-4177 (fls. 70 e segs.) foi apresentada em 03/02/2005, em atraso, portanto.

Alega a recorrente que teria ocorrido o “lançamento de parte decaída de crédito tributário”, mas seu argumento não pode prosperar. Não há nos autos qualquer lançamento, mas tão somente a aplicação do quanto disciplinado para os procedimentos de compensação. A compensação tributária nada mais é do que um encontro de contas, uma liquidação de débitos tributários em face de créditos líquidos e certos do mesmo sujeito passivo, nos termos da lei.

O Código Tributário Nacional trata da compensação tributária em seu art. 170, *verbis*:

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

Com esse fundamento a Lei nº 9.430/1996 estabeleceu:

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)

§ 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. (Redação dada 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)

A disciplina da compensação, outorgada à Secretaria da Receita Federal, foi feita mediante a Instrução Normativa SRF nº 460/2004 (DOU de 26/10/2004), vigente quando da apresentação da PER/DCOMP aqui discutida. A destacar seu art. 28 (grifos não constam do original):

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.

Antes desse normativo, e com disposições no mesmo sentido, a IN SRF nº 210/2002, com as alterações introduzidas pela IN SRF 323/2003.

A data do encontro de contas é aquela da apresentação da declaração de compensação, e essa regra foi cumprida, como se observa à fl. 149 (data de valoração 03/02/2005). Estando o débito de R\$ 875.132,59 em atraso, foram calculados multa de R\$ 175.026,51 e juros de R\$ 77.536,74, totalizando R\$ 1.127.695,84. Ao contrário do que afirma a recorrente, não há lançamento de valores decaídos, mas tão somente a aplicação do regramento que, para débitos em atraso, determina a incidência de acréscimos legais até a data da entrega da DCOMP.

A compensação declarada na PER/DCOMP nº 05714.28995.181208.1.7.03-4110, (retificadora da PER/DCOMP nº 03605.47105.030205.1.3.03-4177) foi, então, integralmente homologada (fl. 154), visto que o direito creditório reconhecido foi suficiente para cobrir o débito declarado e os acréscimos legais.

A seguir, passou-se à PER/DCOMP nº 40607.22467.300905.1.3.03-9092. Neste caso, o débito declarado de R\$ 257.439,44 não se encontrava em atraso, pelo que não houve a incidência de qualquer acréscimo moratório. No entanto, o saldo de crédito foi insuficiente para cobrir o débito, pelo que restou a diferença, em valor principal, de R\$ 194.515,42 (fl. 153). É exatamente esse o valor que consta do DARF de fl. 158, encaminhado ao contribuinte para pagamento com a decisão de primeira instância. Sobre esse valor, por certo incidem os acréscimos moratórios.

Na sequência, a recorrente pleiteia a não incidência da multa de mora, por considerar-se albergada pela denúncia espontânea.

A denúncia espontânea é instituto do Direito Tributário, tratada pelo art. 138 do Código Tributário Nacional:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito

da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Muito já se discutiu sobre o alcance desse dispositivo, sendo vasta a produção doutrinária e jurisprudencial acerca da matéria. A polêmica sobre se a denúncia espontânea alcança, ou não, as multas moratórias teve fim, ao menos no que tange a este órgão julgador administrativo. Trago à colação o § 2º do art. 62 do anexo II do regimento interno em vigor (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/2015:

Art. 62. [...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Pois bem. O Superior Tribunal de Justiça prolatou decisão definitiva de mérito nos autos do REsp nº 1.149.022, cuja ementa transcrevo a seguir (grifos no original)¹:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

1. 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.

2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado

¹ Recurso Especial nº 1.149.022-SP (2009/0134142-4). Relator Min. Luiz Fux. Data do Acórdão 09/06/2010, publicado no DJe em 24/06/2010. Data do trânsito em julgado 30/08/2010.

em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

3. *É que "a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).*

4. *Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN.*

5. *In casu, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138):*

"No caso dos autos, a impetrante em 1996 apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995 e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório.

Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional."

6. *Conseqüentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine .*

7. *Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte.*

8. *Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

Ressalto, inicialmente, que o acórdão acima reproduzido, muito embora cuide da denúncia espontânea, não é direta e imediatamente aplicável à situação sob exame, que envolve a extinção de crédito tributário por via da compensação. Entretanto, acredito que sua análise bem pode auxiliar na solução do presente litígio.

Ocorre que a decisão do STJ, ao mesmo tempo em que afirma categoricamente que a denúncia espontânea exclui, inclusive, as multas moratórias (item 7 da

ementa), também se refere amiúde ao “*pagamento*” do tributo (por exemplo, item 1 da ementa), mesma expressão empregada pelo art. 138 do CTN.

Ora, pagamento é modalidade de extinção do crédito tributário, especificada no art. 156 do mesmo CTN, ao lado de outras formas, entre as quais a compensação, veja-se:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

[...]

A seguir, o Código dispõe sobre as características, efeitos e peculiaridades de cada uma das formas de extinção do crédito tributário, sendo o pagamento tratado nos artigos 157 a 169 e a compensação nos artigos 170 e 170-A. De se concluir, então, que o mesmo diploma legal que instituiu a denúncia espontânea em seu artigo 138, condicionando-a ao “*pagamento do tributo devido e dos juros de mora*”, fez questão de distinguir “*pagamento*” de “*compensação*”. Não se há, pois, de pretender que os efeitos de um (pagamento) sejam estendidos ao outro (compensação).

No caso concreto sob análise, o contribuinte pretende que a declaração de compensação por ele apresentada possua os efeitos que seriam próprios do pagamento, especificamente, a caracterização da denúncia espontânea e o afastamento da multa moratória. Por todo o exposto, não posso concordar. A situação não se caracteriza como denúncia espontânea, diante da ausência de pagamento, em sentido estrito, do tributo. Conforme ressaltado, pagamento não se confunde com compensação.

Voto, assim, por negar provimento ao recurso interposto.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha