



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

Processo nº 10166.901194/2009-70
Recurso nº 936.403 Voluntário
Acórdão nº **3101-001.260 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de setembro de 2012
Matéria COFINS - DENÚNCIA ESPONTÂNEA
Recorrente ESPECIALISTA - PRODUTOS PARA LARABORATÓRIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 28/02/2005, 31/03/2005

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional requer pagamento, e não outras formas de extinção do crédito tributário. Apesar de a compensação figurar como uma das hipóteses de extinção do crédito tributário, isso não tem o condão de igualar o instituto da compensação ao do pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Luiz Roberto Domingo (Relator), Adriana Oliveira e Ribeiro e Vanessa Albuquerque Valente, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Corinthians Oliveira Machado.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente

Luiz Roberto Domingo - Relator

Corinthians Oliveira Machado - Redator Designado

Participaram do julgamento os Conselheiros Coríntio Oliveira Machado, Adriana Oliveira e Ribeiro, Rodrigo Mineiro Fernandes, Vanessa Albuquerque Valente, Luiz Roberto Domingo e Henrique Pinheiro Torres.

Relatório

Trata-se de Pedido de Compensação apresentado para obter a extinção de crédito tributário de COFINS do período de fevereiro e março de 2005 com indébitos do mesmo tributo referente ao período março de 2005. O pedido foi parcialmente homologado por insuficiência de crédito em razão da inclusão da multa de mora em valor pela Recorrente, restando saldo devedor exigido do contribuinte conforme intimação de fls. 77.

A Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade aduzindo, em síntese, de que, por erros no preenchimento do PER/DCOMP, foi incluído indevidamente a multa no pagamento da COFINS, tendo em vista sua inexigibilidade pela denúncia espontânea. Assim, reconhecido o pagamento indevido da multa, o crédito originário utilizado na compensação seria suficiente para extinguir o saldo remanescente.

Distribuídos os autos à DRJ, foi proferido Acórdão que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade sob o fundamento de que a denúncia espontânea só se aplica às multas de caráter punitivo, conforme ementa a seguir transcrita:

COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA.

A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

A aplicabilidade do art. 138 do CTN se restringe às multas de caráter punitivo, não às de caráter moratório.

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário para reforma do Acórdão proferido pela DRJ, sob os mesmos fundamentos trazidos em sua Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

Conheço do Recurso Voluntário por tempestivo e atender aos demais requisitos de admissibilidade.

O objeto da lide é identificar o alcance do instituto tributário da denúncia espontânea para aferir se o pedido de restituição/compensação efetivado antes de qualquer procedimento fiscal ou declaração apresentada pelo contribuinte em relação ao débito é capaz de excluir a multa de mora,

A denúncia espontânea é instituto de exclusão da responsabilidade que tem por finalidade estimular o cumprimento das obrigações tributárias, e se caracteriza pela ação voluntária do Contribuinte de, antecipando-se a qualquer ação fiscal, oferece ao Fisco a informação de sua inadimplência ou infração acompanhada, “se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora”.

Atualmente, estes requisitos para reconhecimento da denúncia espontânea estão definidos pela pacífica jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no julgamento, em sede de Recurso Repetitivo, do RESP nº 1.149022, cuja ementa dispõe o seguinte:

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 consequente 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 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. Consequentemente, 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.

(REsp 1149022/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010)

O Acórdão do STJ em sede de RECURSO REPETITIVO, cujo entendimento deve ser seguido pelos Conselheiros do CARF por força do art.62-A do Regimento Interno,

Art. 62-A. 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, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Incluído pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010)

é claro em distinguir a denúncia espontânea e pagamento em atraso pelo fato de o contribuinte, após a regular apuração do tributo, "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”.

É exatamente esse o caso dos autos. A Recorrente confessou devida a obrigação nos moldes do art. 74 da Lei nº 9.430/96, mediante declaração de compensação, antes de qualquer procedimento de ou declaração apresentada ao Fisco.

Ocorre que a confissão da dívida e a extinção do débito se deram concomitantemente no mesmo instrumento (DCOMP) apresentada pelo contribuinte. Aliás, verifica-se que a Recorrente apresentou o pedido de compensação (confissão de dívida acompanhada da extinção do crédito), em 31/05/2005, antes mesmo da retificação da DCTF, em 21/05/2007, na qual constituiu os créditos tributários denunciados.

Note-se que o Art. 74 da Lei nº 9.430/96, que disciplina a compensação de tributos, dispõe que a Declaração de Compensação tem os efeitos de confissão de dívida (§ 6º), sendo, portanto, instrumento de denúncia, e de extinção do crédito tributário (§ 2º), sob condição resolutória de sua ulterior homologação (tal qual qualquer tributo sujeito ao regime jurídico do lançamento por homologação, inclusive no âmbito da denúncia espontânea).

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.

§ 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.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

[...]

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

É bom lembrar que o STJ também pacificou entendimento quanto aos efeitos do pedido de compensação e as normas de vigência à data do pedido de compensação (REsp 1.137.738 – também em sede de Recurso Repetitivo):

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUCESSIVAS MODIFICAÇÕES LEGISLATIVAS. LEI 8.383/91. LEI 9.430/96. LEI 10.637/02. REGIME JURÍDICO VIGENTE À ÉPOCA DA PROPOSITURA DA DEMANDA. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. INAPLICABILIDADE EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. ART. 170-A DO CTN. AUSÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL. HONORÁRIOS. VALOR DA CAUSA OU DA CONDENAÇÃO. MAJORAÇÃO. SÚMULA 07 DO STJ. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (artigo 170, do CTN).

2. A Lei 8.383, de 30 de dezembro de 1991, ato normativo que, pela vez primeira, versou o instituto da compensação na seara tributária, autorizou-a apenas entre tributos da mesma espécie, sem exigir prévia autorização da Secretaria da Receita Federal (artigo 66).

3. Outrossim, a Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na Seção intitulada "Restituição e Compensação de Tributos e Contribuições", determina que a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal (artigo 73, caput), para efeito do disposto no artigo 7º, do Decreto-Lei 2.287/86.

4. A redação original do artigo 74, da Lei 9.430/96, dispõe: "Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração".

5. Consectariamente, a autorização da Secretaria da Receita Federal constituía pressuposto para a compensação pretendida pelo contribuinte, sob a égide da redação primitiva do artigo 74, da Lei 9.430/96, em se tratando de tributos sob a administração do aludido órgão público, compensáveis entre si.

10. In casu, a empresa recorrente ajuizou a ação ordinária em 19/12/2005, pleiteando a compensação de valores recolhidos indevidamente a título de PIS E COFINS com parcelas vencidas e vincendas de quaisquer tributos e/ou contribuições federais.

11. À época do ajuizamento da demanda, vigia a Lei 9.430/96, com as alterações levadas a efeito pela Lei 10.637/02, sendo admitida a compensação, sponte própria, entre quaisquer tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, independentemente do destino de suas respectivas arrecadações.

12. Ausência de interesse recursal quanto à não incidência do art. 170-A do CTN, porquanto: a) a sentença reconheceu o direito da recorrente à compensação tributária, sem imposição de qualquer restrição; b) cabia à Fazenda Nacional alegar, em sede de apelação, a aplicação do referido dispositivo legal, nos termos do art. 333, do CPC, posto fato restritivo do direito do autor, o que não ocorreu in casu; c) o Tribunal Regional não conheceu do recurso adesivo da recorrente, ao fundamento de que, não tendo a sentença se manifestado a respeito da limitação ao direito à compensação, não haveria sucumbência, nem, por conseguinte, interesse recursal.

...

17. Recurso especial parcialmente conhecido e parcialmente provido, apenas para reconhecer o direito da recorrente à compensação tributária, nos termos da Lei 9.430/96. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1137738/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/12/2009, DJe 01/02/2010)

Aplicável o regime jurídico vigente à data do pedido de compensação, devem ser reconhecidos os efeitos do art. 74 da Lei nº 9.430, cuja concomitância de confissão e extinção do crédito tributário, antes de “qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração”.

Inobstante, é certo que o art. 138 do CTN ao dispor que a denúncia espontânea deverá ser “acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora” deixa aberta a possibilidade de o sujeito passivo levar a efeito outras formas de extinção do crédito tributário, inclusive a compensação.

Importante ressaltar que o princípio da segurança jurídica e o princípio da moralidade administrativa não conferem ao Fisco exigir a extinção de crédito tributário se, diante da combinação de institutos jurídicos, é dado ao contribuinte opções de extinção da dívida. Tal exigência se mostra mais gravosa quando está demonstrado que a forma pela qual

se dá a extinção não interfere na resolução das relações jurídicas estabelecidas e o próprio Fisco ocupa o polo passivo de uma das obrigações que se pretende resolver na compensação.

Diante da homologação pela fiscalização do direito creditório cabível ao contribuinte, mostra-se que, à data do pedido de compensação, a Recorrente era titular de valor bastante e suficiente para extinção do crédito tributário confessado e denunciado, sendo irretorquível o reconhecimento do pagamento/extinção do crédito tributário àquela data.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Luiz Roberto Domingo

Voto Vencedor

Conselheiro Corinto Oliveira Machado, Redator Designado

Sem embargo das razões ofertadas pela recorrente e das considerações tecidas pelo eminente Conselheiro Relator, o Colegiado, pelo voto de qualidade, firmou entendimento de que não assiste razão à recorrente no que diz com o seu pleito compensatório.

Consoante relatado, a recorrente entende possuir crédito em virtude de ter se equivocado quando do preenchimento de PER/DCOMP, tendo incluído indevidamente a multa no pagamento da COFINS, haja vista sua inexigibilidade pela denúncia espontânea. O eminente relator abraçou a tese, e inclusive cita recurso especial no qual foi aplicado o rito de recurso repetitivo, entretanto, a denúncia espontânea naquele caso, diferentemente do destes autos, deu-se por conta de pagamento do débito, e não por conta de compensação, daí porque não aplicável a este expediente.

Apesar de a compensação figurar como uma das hipóteses de extinção do crédito tributário, isso não tem o condão de igualar o instituto da compensação ao do pagamento. Note-se que os efeitos da extinção do crédito tributário, na compensação se dá sob condição resolutória de sua ulterior homologação, ao passo que o pagamento não requer condição alguma. Bem por isso o art. 138 do Código Tributário Nacional requer pagamento para operar a denúncia espontânea, e não outras formas de extinção do crédito tributário.

Nesse diapasão, voto pelo DESPROVIMENTO do recurso voluntário.

Processo nº 10166.901194/2009-70
Acórdão n.º **3101-001.260**

S3-C1T1
Fl. 10

Sala das Sessões, em 26 de setembro de 2012.

CÓPIA
CORINTHO OLIVEIRA MACHADO