



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

Processo nº 10380.901026/2010-83
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1102-000.254 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 05 de junho de 2014
Assunto Compensação - Denúncia Espontânea
Recorrente M DIAS BRANCO S/A INDUSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS
Recorrida DRJ Fortaleza

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para determinar à Secretaria da 1ª Seção de Julgamento do CARF que os autos sejam reunidos aos do processo 10380.901397/2006-89, para distribuição e julgamento em conjunto, ante a relação de prejudicialidade entre eles.

(assinado digitalmente)

João Otavio Opperman Thome – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Guidoni Filho – Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros João Otavio Oppermann Thome, José Evande Carvalho Araujo, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Ricardo Marozzi Gregorio, João Carlos de Figueiredo Neto e Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Terceira Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Fortaleza (DRJ/FOR) assim ementado, *verbis*:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

MULTA DE MORA. CABIMENTO.

A denúncia espontânea da infração, acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, exclui a responsabilidade da interessada pela infração, o que impede a aplicação da multa de ofício pelo fisco, mas não extingue a obrigação do pagamento da multa de mora, a qual nasce no dia seguinte à data do vencimento do pagamento da obrigação tributária.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

SUSTENTAÇÃO ORAL. INDEFERIMENTO.

Não existe, no âmbito da legislação processual tributária, previsão para realização de sustentação oral, pela defesa, durante a sessão de julgamento de primeira instância.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. ALCANCE

A função das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, como órgãos de jurisdição administrativa, consiste em examinar a consentaneidade dos procedimentos fiscais com as normas legais vigentes, não lhes sendo facultado pronunciar-se a respeito da conformidade ou não da lei, validamente editada, com os demais preceitos emanados pela Constituição Federal.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E ENTENDIMENTO
DOCTRINÁRIO. NÃO VINCULAÇÃO.

As referências a entendimentos proferidos em outros julgados administrativos ou judiciais ou em manifestações da doutrina especializada não vinculam os julgamentos administrativos emanados em primeiro grau pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

Manifestação de Inconformidade Improcedente”

O caso foi assim relatado pela instância *a quo*, *verbis*:

“Trata o presente processo de pedido de compensação apresentado pelo contribuinte supra qualificado, fls. 02/05, PERDCOMP nº 33078.48981.030606.1.7.043943, no qual pretende se utilizar de crédito relativo a pagamento indevido ou maior que o devido da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL, para amortizar débitos em seu nome.

A DRF Fortaleza/Ce emitiu Despacho Decisório, fls. 06/07, não reconhecendo integralmente o direito creditório pleiteado e, conseqüentemente, não homologando a compensação, com base no seguinte argumento:

(...)

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 392.931,88.

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

(...)

Inconformado com o despacho decisório, do qual tomou ciência em 07/06/2010, fls. 08/09, apresentou o contribuinte manifestação de inconformidade em 07/07/2010, fls. 10/17, contrapondo-se à decisão da autoridade local, com base nos argumentos a seguir sintetizados.

A defesa faz inicialmente um relato sobre a origem do direito creditório pleiteado, dos pedidos de compensação apresentados e dos débitos envolvidos nas operações, reconhecendo, inclusive, a existência de tributos equivocadamente não declarados. Com relação a estes, informa que procedeu espontaneamente a quitação, com os acréscimos legais previstos no art. 138 do CTN, por se tratar de denúncia espontânea.

Afirma que a causa da não homologação das compensações realizadas adveio do procedimento interno da administração tributária em incluir no valor do débito confessado e compensado uma multa de mora, destinando parte do indébito para quitação da referida multa moratória.

Alega que tal procedimento foi realizado não obstante o PER/DCOMP elaborado e entregue pelo contribuinte não pedir/declarar compensação desta natureza.

Portanto, o procedimento tomado pela Receita Federal alterando unilateralmente o valor do débito declarado e compensado teria impossibilitado a homologação integral do débito objeto de compensação.

Afirma que, da análise do art. 138 do CTN se extrai expressamente que a responsabilidade por infrações é excluída pela denúncia espontânea, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e apenas dos juros de mora, não havendo qualquer referência à interposição de multas de quaisquer naturezas.

Conforme evidenciado quando da exposição dos fatos, houve a liquidação espontânea de créditos tributários em atraso, antes mesmo de qualquer instauração de procedimento administrativo fiscal, isto é fato inegável, contudo, com a devida inclusão dos juros moratórios incidentes sobre o lapso temporal da insolvência, cujo montante foi compensado através de pedido de compensação em estudo.

Reforçando seus argumentos a defesa transcreve o entendimento de doutrinadores sobre o assunto (Bernardo Ribeiro de Moraes e Aliomar Baleeiro), além de julgados do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Superior Tribunal de Justiça.

Diante do exposto requer:

1. que seja considerada totalmente improcedente a cobrança da multa de 20% de caráter eminentemente punitivo, sob pena de afronta ao artigo 138 do CTN, por se tratar o caso presente de denúncia espontânea; 2. que seja homologada a declaração de compensação em referência; 3. Que seja intimada a apresentar a sua defesa através de sustentação oral, em momento de julgamento.”

O acórdão recorrido julgou improcedente a manifestação de inconformidade, pois entendeu que a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN serviria tão somente para afastar a aplicação da multa de ofício e não da multa de mora.

Em sede de recurso voluntário a Contribuinte reproduz suas alegações da manifestação de inconformidade, requerendo a homologação da compensação, pois o Superior Tribunal de Justiça já haveria decidido, em sede de recurso repetitivo, que a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN afastaria também a multa de mora.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho

O recurso voluntário é tempestivo e interposto por parte legítima, pelo que dele se toma conhecimento.

O Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso representativo de controvérsia (art. 543-C do Código de Processo Civil), reconheceu que a denúncia espontânea da obrigação tributária implica afastamento não apenas da multa de ofício, mas também da multa de mora. Para configuração da denúncia espontânea, é indispensável que o pagamento do tributo devido, acrescido dos juros de mora, tenha sido realizado pelo contribuinte antes do conhecimento da infração pela autoridade fiscal, seja por intermédio de declaração anterior entregue pelo sujeito passivo noticiando-a (infração), seja por procedimento de auditoria fiscal. Confira-se:

“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)" (grifei)

Citado precedente é de observância obrigatória por esse Colegiado, a teor do art. 62-A do Regulamento Interno/CARF.

Havia certa controvérsia sobre a aplicação do instituto da denúncia espontânea nas hipóteses em que o débito era quitado por intermédio do procedimento de compensação.

Sobre o tema, contudo, a Receita Federal do Brasil, por meio da Nota Técnica COSIT nº 1, de 18/01/2012, com fundamento no Ato Declaratório PGFN nº 4 de 2011 e Ato Declaratório PGFN nº 8 de 2011, reconhece que a declaração de compensação pode configurar denúncia espontânea, desde que atendidos os demais requisitos estabelecidos no art. 138 do CTN. *Verbis*:

"Aplicabilidade da denúncia espontânea no caso de compensação 18. Com relação à aplicabilidade da denúncia espontânea na compensação de tributos, não se pode perder de vista que pagamento e compensação se equivalem; ambos apresentam a mesma natureza jurídica, seus efeitos são exatamente os mesmos: a extinção do crédito tributário. Como consequência, a compensação também é instrumento apto a configurar a denúncia espontânea.

18.1 Tanto é assim que o art. 28 da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, ao dar nova redação ao art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, conferiu à compensação o mesmo tratamento dado ao pagamento para efeito de redução das multas de lançamento de ofício.

18.2 Essa equiparação do pagamento e compensação na denúncia espontânea resulta da aplicação da analogia, prevista como método de integração da legislação pelo art. 108, I, do CTN.

18.3 Dessa forma, respondendo às indagações formuladas nas letras h e i do item 3 desta Nota Técnica:

se o contribuinte não declara o débito na DCTF, porém efetua a compensação desse débito na Dcomp, sendo os atos de confessar e compensar concomitantes, aplicasse o mesmo raciocínio previsto no item 10, ou seja, neste caso resta configurada a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN;

se o contribuinte declara o débito na DCTF, e efetua a compensação posteriormente por meio da Dcomp, a situação é semelhante à dos tributos declarados, mas pagos a destempo (subitem 9.1), requerendo, em consequência, o mesmo tratamento ali previsto ou seja, a incidência da multa de mora.”

Note-se que, por ser a Nota Técnica Cosit de observância obrigatória por suas unidades, a Receita Federal do Brasil determinou a revisão de ofício de eventuais lançamentos que contrariem o quanto nela (nota técnica) disposto, *verbis*:

“Revisão de ofício do lançamento 19. Uma vez identificadas pelas unidades da RFB as situações em que se configuram a denúncia espontânea, não deve ser exigida mais a multa de mora.”

19.1. Por outro lado, conforme ressaltado no item 2 desta Nota, a RFB é obrigada a rever de ofício os créditos tributários já constituídos, conforme determinam os §§ 4º e 5º do art. 19 da Lei n. 10.522, de 2002. Não se trata de um poder, mas de um dever legal. A norma é imperativa.

.....

2. A necessidade de orientação desta coordenação-geral resulta do fato de que os atos declaratórios editados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), com fulcro no art. 19 da Lei n. 10.522, de 2003, têm o condão de vincular a RFB, impedindo-a de constituir o crédito tributário relativo à presente hipótese e obrigando-a a rever de ofício os lançamentos já efetuados, conforme os §§ 4º e 5º do referido dispositivo legal.”

Firmadas essas premissas teóricas, passa-se ao exame do caso.

Sustenta a Contribuinte que, no período de apuração de dezembro de 2002, apurou e recolheu CSLL no valor de **R\$4.942.500,34**, conforme faria prova DCTF relativa ao 4º Trimestre de 2002 que acompanha sua manifestação de inconformidade. Alega a Contribuinte, ainda, que, em 05.06.2003, antes de qualquer procedimento de fiscalização, transmitiu DCTF retificadora para reduzir o valor devido para R\$443.624,31, e, em

14.02.2007, transmitiu nova DCTF retificadora para alterar novamente o montante de CSLL devido no mês de dezembro de 2002 para R\$445.099,21.

Fruto dessas retificações, portanto, a Contribuinte sustenta que possui direito de crédito face à RFB no montante de **R\$4.497.401,14**, correspondente à diferença entre o valor de R\$4.942.500,34 recolhidos e o valor informado em DCTF retificadora de R\$445.099,21.

Citado direito creditório teria sido utilizado em procedimento de compensação mediante a entrega do PER/Dcomp n. 21830.56623.01.04.05.1.7.04-1218, pelo qual se pretendeu liquidar débitos de:

CSLL do mês de fevereiro de 2003, no valor de R\$889.060,52 (em que R\$817.301,46 referem-se ao montante principal e R\$71.759,06, referem-se aos juros de mora);

COFINS do mês de fevereiro de 2003, no valor de R\$1.409.354,77 (em que R\$1.295.601,01 referem-se ao montante principal e R\$113.753,76, referem-se aos juros de mora);

COFINS do mês de março de 2003, no valor de R\$2.037.082,24 (em que R\$1.905.417,87 referem-se ao montante principal e R\$131.664,37, referem-se aos juros de mora);

Ainda segundo a Contribuinte, por força de revisão de seus controles, verificou-se que parte da CSLL devida em abril de 2005 (código 2484-01) não havia sido registrada em suas apurações e, conseqüentemente, declarada e recolhida.

Por força de tal fato, a Contribuinte, em 03.06.2006, transmitiu a Declaração de Compensação Retificadora nº 33078.48981.030606.1.7.04-3943 (fls. 2 a 5), por meio da qual pretende quitar o montante principal de R\$252.946,57 com o saldo remanescente do crédito de CSLL recolhido em dezembro de 2002, acima citado.

É essa última Dcomp que é objeto desse processo administrativo. Note-se, por relevante, que, embora não tenha sido feito menção pela Contribuinte em seu arrazoadado, essa Dcomp retifica Declaração de Compensação original de n. 22325.24166.310505.1.3.04-3774, provavelmente transmitida em 31.05.05, conforme informação contida na própria declaração de compensação.

Em exame a essa Dcomp retificadora, transmitida em 03.06.2006, relativa à estimativa de CSLL de abril 2005, a RFB proferiu despacho decisório eletrônico, por meio do qual indeferiu o pedido de compensação pretendido, sob alegação de que o direito creditório da Contribuinte já teria sido utilizado para quitação de outros débitos, quais sejam: **(a)** a CSLL devida em dezembro de 2002, no montante de R\$445.099,21 (declarada em DCTF retificadora pela Contribuinte) e **(b)** dos tributos declarados pela Contribuinte na PER/Dcomp n. 21830.56623.01.04.05.1.7.04-1218 (acima citada), no valor de R\$4.497.401,13.

Em sua defesa, sustenta a Contribuinte que o direito creditório respectivo seria suficiente para quitar todos os débitos em referência, inclusive o (débito) objeto desse processo administrativo, não fosse o fato de a RFB, de ofício, realizar imputação proporcional do crédito ao débito, considerando-se, para tanto, o montante principal, o de multa de mora e o de juros. Segundo a Contribuinte, o saldo não homologado do crédito corresponderia ao valor da multa de mora indevidamente imputada de ofício no cálculo.

A solução desse processo passa, portanto, pela verificação da suficiência do direito creditório de 2002 em relação a todos os débitos informados pela Contribuinte em suas declarações de compensação. Nesse sentido, e em vista das razões de defesa da Contribuinte, é necessário verificar se, nesta e naquelas hipóteses, é cabível a exclusão da multa de mora cobrada pela RFB por força da aplicação da denúncia espontânea.

Não constam nesses autos elementos suficientes para aferir se a Contribuinte faz jus à denúncia espontânea nos procedimentos de compensação alegados, nem sequer neste, e, conseqüentemente, se haveria saldo remanescente de seu direito creditório de 2002 para quitação do débito relativo às estimativas de CSLL de abril de 2005. Não consta dos autos sequer a Dcomp original relativa à declaração de compensação retificadora objeto desse julgamento.

Nesses termos, e considerada a relação de prejudicialidade acima referida, orienta-se voto no sentido de converter o julgamento em diligência para determinar à Serventia do CARF a reunião destes autos com os autos do Processo Administrativo n. 10380.901397/2006-89 para distribuição e julgamento conjunto.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Guidoni Filho