



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

Processo nº 10380.901761/2008-72
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-004.082 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de outubro de 2017
Matéria COFINS-COMPENSAÇÃO
Recorrente M. DIAS BRANCO S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. INCIDÊNCIA.

Declarada a compensação após o vencimento do tributo, fica descaracterizado o instituto da denúncia espontânea de que trata o artigo 138 do CTN, incidindo os correspondentes débitos tributários em multa de mora.

Recurso Voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Augusto do Couto Chagas, José Henrique Mauri, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Liziane Angelotti Meira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 103 a 114), de 10 de agosto de 2010, interposto pelo Contribuinte, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 08-18.385 (fls. 95 a 100), de 22 de junho de 2010, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza – DRJ/FOR – que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a manifestação de inconformidade.

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do referido Acórdão:

O processo versa sobre compensação (PER/DCOMP nº 17227.90676.090304.1.3.04-1906) de débito tributário de IRPJ relativo a 10/2003 com crédito resultante de pagamento a maior de Cofins em 09/04/1999. O Despacho Decisório (fls. 06/07) não homologou a compensação declarada por entender que o direito creditório já houvera sido utilizado em outro PER/DCOMPs e outro débito lá indicados.

2. Irresignado, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 09/21) contra o referido ato administrativo, alegando que:

a) O contribuinte denunciou espontaneamente seus débitos tributários e, por isso, só deveria ter sido cobrado dele o principal e os juros de mora;

b) Nos PERJDCOMPs nº 10037.02438.281103.1.3.04-8534 e nº 37762.65703.310305.1.7.04-2525, o Fisco exigiu multa de mora, em discordância com o artigo 138 do CTN;

c) Aduziu decisões administrativas e judiciais;

d) O efeito suspensivo da manifestação de inconformidade em relação à parcela dos débitos que, no entender da autoridade fiscal, ultrapassaram o direito creditório. (grifou-se).

Tendo em vista o julgamento pela improcedência da manifestação de inconformidade no Acórdão ora analisado o Contribuinte ingressou com Recurso Voluntário visando a reforma da referida decisão.

Por intermédio da Resolução nº. 3803-000.508, de 22 de julho de 2014 (fls. 132 a 1135), da 3ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, por maioria de votos converteu-se o julgamento em diligência.

O Contribuinte às fls. 144 e 145 apresenta manifestação quanto ao Relatório de Diligência Fiscal ofertado quando do cumprimento da Resolução nº. 3803-000.508.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen

O Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte, em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 08-18.385, é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. São improfícuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial, salvo na hipótese de decisões objetivas do Supremo Tribunal Federal (STF), com efeito *erga omnes* (súmula vinculante ou julgados em sede de ADI e ADC).

ENTENDIMENTO DOMINANTE DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO... A autoridade julgadora administrativa não se encontra atrelada ao entendimento dos Tribunais Superiores pois não faz parte da legislação tributária de que fala o artigo 96 do Código Tributário Nacional, salvo na hipótese de decisões do STF vinculantes para a administração pública federal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

MULTA DE MORA. INCIDÊNCIA. ESPONTANEIDADE. INAPLICABILIDADE.

Declarada a compensação após o vencimento do tributo, fica descaracterizado o instituto da denúncia espontânea de que trata o artigo 138 do CTN, incidindo os correspondentes débitos tributários em multa de mora.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Diante da decisão da DRJ/FOR o contribuinte requer em seu Recurso Voluntário (fls. 104 e seguintes):

A impugnante, antes de qualquer iniciativa do fisco, denunciou "espontaneamente" sua dívida, com relação aos débitos a seguir relacionados, através da transmissão das Declarações de Compensações anteriormente identificadas, liquidando integralmente o montante devido, inclusive aqueles em atraso, com os devidos acréscimos dos juros moratórios.

(...)

Foi interposta Manifestação de -Inconformidade as fls.09/21 pugnando, em síntese, pela improcedência da multa de mora, constante no despacho decisório de fls.06/07 a luz de vastas decisões a época colacionada aos presentes autos.

Aduzimos ainda o valor dos supostos débitos não alcançados pela compensação pretendida decorreram; além do motivo sobredito, da interposição de multa de 20% sobre os créditos liquidados em atraso, apesar de a impugnante os ter apresentados

espontaneamente, o que elidiria a aplicação de multa punitiva, em face do que dispõe o art.138 do CTN.

Em face do alegado, a impugnante requereu a improcedência da cobrança da multa de 20%, por se tratar de denúncia espontânea. A multa de mora cuja natureza sancionatória é inquestionável.

Contudo, remanesce ainda pendente a exação da incidência da multa de 20% sobre os débitos declarados espontaneamente, motivo pelo qual a impugnante apresenta o presente recurso, por entender indevida em face das razões de direito a seguir arroladas.

(...)

A vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência total da decisão de primeira instância, requer que seja dado provimento ao presente Recurso, para desconsiderar o acréscimo da multa moratória sobre os débitos pagos sob o regime da denúncia espontânea. (grifou-se).

Diante da análise do Recurso Voluntário pela 3ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, deliberou-se por meio do Resolução nº. 3803-000.508 no sentido de converter o julgamento em diligência com o seguinte conteúdo do voto vencedor (fls. 134 e 135):

Conselheiro Belchior Melo de Sousa, Relator

Do relato provido pelo d. Relator depreende-se que os débitos apresentados na declaração de compensação foram compensados, sendo a insuficiência do crédito utilizado decorrente da incidência da multa de mora que deixara de ser calculada e acrescida ao débito na compensação operada pela Contribuinte.

A Recorrente focaliza o seu embate apenas na evocação do instituto da denúncia espontânea, enfatizando ter apresentado as declarações de compensação antes de qualquer procedimento de ofício do órgão fazendário.

Configurando-se os fatos nessa linha dos acontecimentos, conforme relatado, não outro haveria de ser o posicionamento da Turma senão de ocupar-se em aferir a aplicabilidade, ao caso, do instituto da denúncia espontânea, feita, por sinal, sob o prisma da decisão definitiva do Superior Tribunal de Justiça, no recurso representativo de controvérsia, REsp nº 1.149.022.

Observa-se que o fato alçado à norma judicial parece ser consentâneo com o fato jurídico gerado a partir da ação desta Contribuinte. Sendo forçosa a reprodução da decisão do STJ, importa apreciar se a Contribuinte no exercício da atividade de apurar o *quantum* devido do tributo e antecipar o pagamento ou apresentar a declaração de compensação, encontra-se ou não sob o pálio desse instituto, na forma como definido pela Corte, uma vez que a quitação do débito ora sob análise deu-se após o seu vencimento com atraso. A estar, o entendimento exarado nesse recurso especial deve ser adotado pelos conselheiros nos julgamentos no âmbito do CARF, por força do art. 62A do RICARF, porquanto produzido na forma processual prevista no art. 543C do CPC. Para tanto, importa saber se ao tempo em que foi apresentada a declaração de compensação o débito nela constante já havia ou não sido confessado anteriormente em DCTF.

Pelo exposto, voto por converter o julgamento em diligência, para que a repartição de origem certifique se os débitos compensados foram declarados em DCTF antes da compensação. Dado o teor da informação solicitada, é dispensável a ciência para manifestação da Contribuinte. (grifou-se).

Atendendo o pedido formulado na Resolução nº. 3803-000.508 foi juntado ao processo o Relatório de Diligência com o seguinte teor no que diz respeito a PER/DCOMP nº 17227.90676.090304.1.3.04-1906, de débito tributário de IRPJ relativo a 10/2003 com crédito resultante de pagamento a maior de Cofins em 09/04/1999, discutido no presente processo (fls. 137 e seguintes):

Mediante a Resolução em epígrafe, fls.132/135, proferida pelo CARF, foi determinada a realização de diligência fiscal junto à empresa em epígrafe, para que seja verificado se os débitos compensados, objeto deste processo, foram declarados em DCTF antes da compensação.

2. No presente processo, o contribuinte reivindica a exoneração de multa de mora, computada nas compensações, enviadas após o vencimento dos respectivos débitos compensados, vinculadas ao crédito de R\$ 14.739,08. Em consequência da referida exoneração, entende o contribuinte que o saldo creditório utilizado seria suficiente para homologar as compensações relativas à DCOMP nº 17227.90676.090304.1.3.04-1906.

3. A exoneração da multa de mora pleiteada pelo contribuinte tem como escopo o instituto da denúncia espontânea. Isso porque, no tocante a DCTF, o fato de se ter declarado a menor, pagando-se integralmente o débito declarado e depois tendo retificado para maior, quitando concomitantemente o débito, daria direito a devolução dos pagamentos a título de multa moratória. Todavia, em cumprimento a diligência fiscal emanada do CARF verificar-se-á tão-somente se os débitos compensados, objeto deste processo, foram declarados em DCTF antes da compensação.

4. Assim, no tocante a DCOMP nº 17227.90676.090304.1.3.04-1906, vejamos a seguinte análise:

4.1 débitos compensados:

Cód.rec.	P.A.	Venc.	Valor
2362	10/2003	28/11/2003	26.350,74

4.2 datas de entrega das DCTFs:

CNPJ							1
07.206.816/0001-15							
DCTF	Trim/Año	Tipo	Dt. Recepção	VI Total Dêb. Apurados	Status/Motivo		
0000.100.2004.81678375	4/2003	O	12/02/2004	26.901.052,14	CANCELADA/RETIFICADA		
0000.100.2004.21926057	4/2003	R	12/04/2004	19.411.225,62	CANCELADA/RETIFICADA		
0000.100.2005.51909694	4/2003	R	13/05/2005	27.923.861,95	CANCELADA/RETIFICADA		
0000.100.2006.22187085	4/2003	R	11/08/2006	27.497.196,25	CANCELADA/RETIFICADA		
0000.100.2007.12336864	4/2003	R	03/03/2007	27.527.257,07	CANCELADA/RETIFICADA		
0000.100.2008.52018754	4/2003	R	17/01/2008	27.527.257,09	LIBERADA/RECEBIDA		

4.3 na DCTF nº 100.2004.81678375, entregue antes da DCOMP 17227.90676.090304.1.3.04-1906, há declaração do débito de IRPJ (2362) montante de R\$ 257.974,98, ao passo que na DCTF nº 100.2004.21926057, posterior ao envio da referida DCOMP, o montante declarado diminuiu para R\$ 163.989,23, mesmo com a inclusão da referida DCOMP. Vejamos:

CNPJ	Nome Empresarial	Trim/Año	Tipo/Status	Número Declaração
07.206.816/0001-15	M. DIAS BRANCO INDUSTRIA E COMERCIO DE	4/2003	ORIGINAL/CANCELADA	0000.100.2004.81678375

Compensação de Pagamento Indevido ou a Maior do Débito

Débito Selecionado

Tributo	Receita	Periodicidade	Período apuração	Débito apurado
IRPJ	2362-1	MENSAL	OUTUBRO	257.974,98

DARF

Receita	Data vencimento	Valor compensado	Processo/DCOMP	Medida judicial
2362	31/10/2003	257.974,98	156577207828110313040895	

1/1

DCTF - Consulta - Declaração					
CNPJ	Nome Empresarial	Trim/Año	Tipo/Status	Número Declaração	
07.206.816/0001-15	M. DIAS BRANCO INDUSTRIA E COMERCIO DE AL	4/2003	RETIFICADORA/CANCELADA	0000.100.2004.21926057	
IRPJ	IRRF	IP	IOF	ITR	CSLL
PIS_PASEP	COFINS	CPMF	CDE		
1 / 2					
Débito Apurado e Créditos Vinculados					
Receita	Período apuração	Débito apurado	Créditos vinculados	Saldo a pagar	
2362-1	OUTUBRO	163.989,23	163.989,23	0,00	
2362-1	NOVEMBRO	869.880,14	869.880,14	0,00	

CNPJ	Nome Empresarial	Trim./Ano	Tipo/Status	Número Declaração
07.206.816/0001-15	M. DIAS BRANCO INDUSTRIA E COMERCIO DE	4/2003	RETIFICADORA/CANCELAD	0000.100.2004.21926057

Compensação de Pagamento Indevido ou a Maior do Débito

Débito Selecionado	Receto	Periodicidade	Período apuração	Débito apurado
IRPJ	2362-1	MENSAL	OUTUBRO	103.989,23

DAPI

Receto	Data vencimento	Valor compensado	Processo/DCOMP	Medida judicial
2362	31/10/2003	58.083,76	155577207828110313040895	
2172	10/03/1999	76.965,57	427670868405040413046601	
2172	09/04/1999	26.350,74	172279067609030413041906	

3/3

5. Conclui-se, portanto, que os débitos compensados, objeto deste processo, **foram declarados em DCTF antes da compensação. Em outras palavras, o débito declarado anteriormente já continha a valor declarado a posteriori. A redução do montante declarado do débito em DCTF, logo após o envio da DCOMP, por si só, já evidencia isso.**

O objetivo da conversão do julgamento em diligência por intermédio da Resolução nº. 3803-000.507, foi de verificar se os débitos compensados foram declarados em DCTF antes da compensação e conforme se verifica nas telas acima e na conclusão do Relatório de Diligência no item 5 que os débitos compensados **foram declarados em DCTF antes da data de sua compensação.**

A questão envolve o instituto da denúncia espontânea e o Código Tributário Nacional assim dispõe:

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.

Diante do Relatório de Diligência Fiscal ofertado quando do cumprimento da Resolução nº. 3803-000.508 assim se pronunciou o Contribuinte em 30 de agosto de 2016 (fls. 144 e 145):

A aludida diligência prestou-se a esclarecer apenas se os débitos compensados, objeto deste processo, foram declarados em DCTF antes da compensação.

Conforme relatório de diligência fiscal, a autoridade fazendária, após análise das compensações, concluiu que os débitos compensados já haviam sido declarados em DCTF. Dessa forma o contribuinte não faria jus ao benefício da denúncia espontânea.

Em 12/02/2004 o contribuinte entregou a DCTF no 100.2004.8167837, entregue antes da DCOMP no 17227.90676.090304.1.3.04-1906, declarando a monta de R\$ 257.974,98 referente a IRPJ (2362), período de apuração de outubro de 2003.

Por conseguinte, em 12/04/2004, o contribuinte entregou DCTF retificadora de no 100.2004.21926057, informando a compensação do débito de IRPJ (2362) através

da DCOMP em comento, débito este, referente ao período de outubro de 2003.

Ocorre que em 31/03/2005 o contribuinte **retificou sua DCOMP no 17227.90676.090304.1.3.04-1906 através da DCOMP no 29291.09938.310305.1.7.04-7994**, esta, zerando a compensação do período de apuração de outubro de 2003 para compensar o débito de IRPJ do período de apuração dezembro de 2003.

E em 13/05/2005 o contribuinte entregou nova DCTF de nº 100.2005.61909694 informando a autoridade fiscal que o DCOMP sob análise foi utilizado para compensar com o débito de IRPJ de dezembro de 2003, este na monta de R\$ 27.032,23.

Conclui-se, portanto, que o débito compensado (período de apuração de dezembro de 2003), fora declarado em DCTF posteriormente a sua compensação.

Diante do exposto, à luz das conclusões adotadas, requer-se a integral homologação da declaração de compensação em questão. (grifou-se).

Para que reste configurada a denúncia espontânea de acordo com o art. 138 do CTN é necessário que se cumpra dois requisitos: 1) que seja acompanhada do pagamento do tributo devido; e, 2) que a denúncia espontânea ocorra antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração, no presente caso, que os débitos compensados sejam declarados em DCTF antes da compensação.

Este entendimento decorre da decisão definitiva do Superior Tribunal de Justiça, no recurso representativo de controvérsia, REsp nº 1.149.022, submetida ao disposto no art. 543-C do Código de Processo Civil, cuja observância deve ser feita por este Conselho, que assim dispõe:

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) (Grifou-se).

Como dito, o entendimento proferido nesse recurso especial deve ser observado nos julgamentos no âmbito do CARF como dispõe o art. 62 do RICARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

(...)

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Processo nº 10380.901761/2008-72
Acórdão n.º **3301-004.082**

S3-C3T1
Fl. 158

De acordo com o Relatório de Diligência Fiscal, entendo não restar dúvidas que os débitos compensados foram declarados em DCTF em data anterior a sua compensação, não assistindo assim razão ao contribuinte por não configurar a denúncia espontânea e que resulta na multa moratória de 20%.

Neste sentido, de acordo com os autos do processo e com a legislação aplicável ao caso e diante do não atendimento dos requisitos da denúncia espontânea, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Valcir Gassen - Relator