



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10510.905224/2011-74
Recurso Voluntário
Resolução nº 1003-000.181 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 03 de junho de 2020
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente ALVES, BARRETO COMÉRCIO E CONSTRUÇÕES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do recurso voluntário em diligência a DRF de origem para que a autoridade preparadora analise a incidência de juros de mora e a aplicação da multa de mora sobre os débitos e ainda a incidência de juros de mora sobre o valor correto do direito creditório em confronto dos dados fornecidas pela Recorrente com os registros internos da RFB, em especial na DCTF, DARF, DIPJ e possíveis parcelamento dos débitos, para aferir a verossimilhança, a clareza, a precisão e a congruência das alegações constantes na peça recursal e ainda se pronuncie sobre a fase dos débitos controlados no presente processo e o direito creditório reconhecido com a juntada dos demonstrativos elaborados com base no sistema “SAPO” homologado pela Coordenação-Geral de Arrecadação e Cobrança (Codac)/RFB tais como Listagem de Créditos/Saldos Remanescentes, Listagem de Débitos/Saldos Remanescentes, Demonstrativo de Compensação e Dados a Serem Informados no SIAFI.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

Relatório

DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou a Declaração de Compensação (DComp) nº 03533.17368.080908.1.7.03-2057, em 08.09.2008 retificadora da DComp nº 22970.47635.210705.1.3.03-2305 de 21.07.2005, e-fls. 02-24, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no valor de R\$1.442,76 contido no montante de R\$30.311,29 do ano-calendário de 2000, para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório Eletrônico, e-fls. 24-33, em que as informações relativas ao reconhecimento do direito creditório foram analisadas das quais se concluiu pelo indeferimento do pedido:

Fl. 2 da Resolução n.º 1003-000.181 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10510.905224/2011-74

Analizadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CREDITO [...]	PAGAMENTOS [...]	ESTIM. COMP. SNPA [...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	118.296,24	12.154,92 [...]	130.451,16
CONFIRMADAS [...]	118.296,24	0,00 [...]	118.296,24

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 30.311,29

Valor na DIPJ: R\$ 30.311,29

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 130.451,19

CSLL devida: R\$ 100.139,90

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 18.156,34

Valor não utilizado no prazo legal: R\$ 5.453,47

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 06886.77622.070507.1.3.03-5737 03571.41846.070507.1.7.03-8413 [...]

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), Inciso II do Parágrafo 10 do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. [...]

PER/DCOMP Despacho Decisório - Análise de Crédito [...]

Valor não Utilizado no Prazo Legal

O valor do saldo negativo disponível que não foi objeto de declarações de compensação ou pedido de restituição transmitidos no prazo estabelecido no art. 168 do Código Tributário Nacional (CTN) foi considerado valor não passível de restituição ou compensação, por não ter sido utilizado dentro do prazo legal.

Valor do saldo negativo disponível: R\$18.156,34

Valor não utilizado no prazo legal: R\$5.453,47

Valor do saldo negativo passível de restituição ou compensação: R\$ 12.702,87

PER/DCOMP transmitidos após o prazo legal

Embora o PER/DCOMP com demonstrativo do crédito tenha sido transmitido dentro do prazo de cinco anos, contado da data de apuração do saldo negativo, houve transmissão de outros PER/DCOMP relativos ao mesmo crédito para os quais, na data de

Fl. 3 da Resolução n.º 1003-000.181 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10510.905224/2011-74

sua transmissão, já estava extinto o direito de utilização do saldo negativo em função do decurso do prazo legal.

Data de apuração do saldo negativo: 31/12/2000

Nº PER/DCOMP	Data transmissão PER/DCOMP original
03571.41846.070507.1.7.03-8413	31/01/2007
06886.77622.070507.1.3.03-5737	07/05/2007

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no voto condutor do Acórdão da 2ª Turma DRJ/SDR/BA n.º 15-44.984, de 05.09.2018, e-fls. 59-67:

Ante o exposto, voto por julgar improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório em litígio, no valor de R\$12.154,92 (doze mil, cento e cinquenta e quatro reais e noventa e dois centavos) e considerando prescrito o direito de utilização do valor remanescente do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2000 reconhecido pelo despacho decisório, no montante de R\$5.453,47 (cinco mil, quatrocentos e cinquenta e três reais e quarenta e sete centavos), nas DCOMP n.º 06886.77622.070507.1.3.03-5737 e 03571.41846.070507.1.7.03-8413, mantendo a não homologação dos débitos indevidamente compensados nos referidos PER/DCOMP, tal como decidido no despacho decisório em questão.

Recurso Voluntário

Notificada em 14.09.2018, e-fl. 71, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 19.09.2018, e-fls. 72-, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

DOS FATOS [...]

Ocorre que a Autoridade Fiscal proferiu DESPACHO DECISÓRIO, deferiu parcialmente o aludido pedido de compensação e homologou apenas parte das compensações declaradas nos PER/DCOMP, apesar de inexistirem quaisquer divergências entre o valor informado no PER/DCOMP e o valor informado na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica. Comparando-se o valor original do saldo negativo apresentado na DIPJ do ano calendário de 2000 (R\$ 30.311,29) com o valor apresentado no campo “Crédito Original na Data da Transmissão” do PER/DCOMP que também corresponde a R\$ 30.311,29, constatando-se, conseqüentemente, que inexistem quaisquer divergências quanto ao valor do crédito informado [...].

Cabe ressaltar, que os valores compensados do Saldo Negativo são convertidos em valores originais pelo programa do PER/DCOMP e deduzidos do valor do crédito original na data da transmissão, sendo que os valores originais compensados, somados, perfazem o montante de R\$ 30.311,29 que corresponde ao valor do Saldo Negativo de CSLL informado na DIPJ ou seja, não há excesso de compensação. [...].

É pelo fato de haver recolhido antecipações de CSLL durante o ano-calendário de 2000, no montante de R\$ 130.451,13, e ao encerrar o exercício fiscal haver apurado CSLL a recolher no montante de R\$ 100.139,90, que cabe à Requerente o direito de ressarcir ou compensar o montante recolhido a títulos de antecipações da CSLL ano-calendário de 2000, nos moldes preconizados pela legislação de regência.

Fl. 4 da Resolução n.º 1003-000.181 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10510.905224/2011-74

De acordo com a 'FICHA 17 – CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL O LUCRO LÍQUIDO, verifica-se que a sociedade apurou no ano-calendário de 2000, CSLL A RECOLHER no montante de R\$ 100.139,90 e pelo fato de haver realizado o recolhimento de antecipações de IRPJ no montante de R\$ 130.451,18, que surge o direito ao ressarcimento ou a compensação dos valores antecipados referentes à CSLL.

Observe-se também, que o valor da antecipação relativo ao mês de janeiro/2000, indevidamente glosado pelo Agente Fiscal, no montante de R\$ 12.154,92, encontra-se extinto através de compensação de crédito relativo a Saldo Negativo de CSLL relativo ao ano calendário de 1999, devidamente declarada na DCTF relativa ao primeiro trimestre de 2000, conforme faz prova cópia da DCTF em anexo.

Como visto, a compensação dos valores das estimativas recolhidas, deverá ser aceito por este órgão administrativo, pois segundo entendimento do próprio Conselho de Contribuintes é permitido ao contribuinte compensar ou ser restituído de valores pagos a título de antecipações de IRPJ e CSLL quando apura valores a pagar menores do que as antecipações pagas, [...].

Portanto, é forçoso concluir que demonstrando a empresa, a existência de créditos referentes ao pagamento de antecipações de IRPJ relativas ao ano-calendário de 2001, em função de haver apresentado saldo negativo de CSLL e haver realizado antecipações da aludida contribuição, no respectivo ano-calendário, não há razão para que os pedidos de ressarcimento e de compensação, ora questionados, sejam indeferidos.

É de suma importância salientar o pedido de ressarcimento e os pedidos de compensação foram realizados dentro do prazo dos cinco anos, contados da constituição definitiva do crédito tributário, o que se deu em abril de 2003, momento em que a Requerente deixou de impugnar o auto de infração e procedeu o parcelamento do débito (Processo n.º 10510.200023/2003-77, cópia em anexo), consolidando-se desta forma o crédito tributário, na forma prescrita no Art. 174, c/c os artigos 165, I e Art. 168, inciso II do CNT. [...]

Segundo a legislação retro-citada teria o contribuinte o prazo de cinco anos a partir da constituição definitiva do crédito tributário para requerer a restituição dos valores de tributos pagos a maior. Desse modo, nenhum dos valores objeto do pedido de ressarcimento foi atingido pela prescrição quinquenal. [...]

A Recorrente trouxe aos autos Cópias do Livro Razão oriundas de sua escrituração contábil, a qual é elaborada na forma das leis comerciais e fiscais, e esta escrituração faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. (artigo 9º, § 1º, do Decreto-Lei n.º 1.598/77). Tais documentos, demonstram o parcelamento das diferenças de antecipações (Processo de parcelamento n.º Processo n.º 10510.200023/2003-77), o qual fora devidamente quitado, conforme faz prova mediante a juntada do Razão Contábil e comprovantes de pagamento, atendendo rigorosamente todas as chamadas formalidades intrínsecas e extrínsecas obrigatórias estabelecidas em lei, o que confere aos mesmos fé pública (princípio da publicidade), equiparando-os a documento público, atendendo ao que dispõe os artigos 364 a 389 do CPC, dentre os quais, merecem especial destaque os artigos 379 e 380, o primeiro porque vaticina acerca da condicionante de obrigatoriedade de sua regularidade como meio de prova a favor de seu autor, para que dela possa se utilizar, e, o segundo em razão de determinar expressamente pela indivisibilidade, o que equivale dizer que não há como atribuir-lhe a distinção de “parcialmente regular” ou “regular em parte”, o que deve ser visto de forma harmônica com os dispositivos contidos caput do art. 226 do Código Civil Brasileiro, que é claro ao determinar que não pode a escrituração conter vícios extrínsecos ou intrínsecos.

Fl. 5 da Resolução n.º 1003-000.181 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10510.905224/2011-74

O Decreto-Lei n.º 1.598/77, qualifica como “meio de prova” os elementos obtidos a partir da existência de escrituração regular, entendimento este que se encontra claramente formulado no caput do artigo 9º do referido Decreto-Lei, segundo o qual “a determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova”.

A existência da escrituração regular é um meio de prova tão robusto que impede a aplicação do mecanismo do arbitramento, na sua primeira fase de substituição da base de cálculo primária (lucro real) por uma base de cálculo subsidiária (receita bruta). Existindo escrituração regular, o Fisco está vinculado à sua adoção como base de prova da base de cálculo primária do imposto de renda. [...]

Aduz o julgador em seu Acórdão de n.º 15-44.984, que o motivo da não confirmação apontado no despacho decisório foi a inexistência de saldo negativo de CSLL no ano-calendário de 1999. Ocorre que na consulta realizada no sistema da RFB consta como valor pago relativo a antecipações da CSLL o montante de R\$ 12.557,64 (doze mil, quinhentos e cinquenta e sete reais e sessenta e quatro centavos) enquanto que o valor efetivamente pago referente a antecipações da CSLL no ano-calendário de 1999 foi de R\$ 28.416,83 (vinte e oito mil, quatrocentos e dezesseis reais e oitenta e três centavos) conforme DARF's em anexo.

Ora Eméritos julgadores, não é admissível que sejam desconsiderados valores de antecipações da CSLL efetivamente recolhidas na composição do saldo negativo apurado no respectivo ano-calendário, por caracterizar enriquecimento sem causa do ente tributante.

Desse modo, torna-se insubsistente o indeferimento do pedido de ressarcimento do crédito visto que, dentro do lapso temporal conferido pela lei, e assim seguido pela Receita Federal poderá o contribuinte, a seu bel-prazer, pedir a restituição de créditos na via administrativa com o intuito de ser ressarcida dos valores indevidamente recolhidos aos cofres públicos da União.

DA REALIZAÇÃO DA PERÍCIA CONTÁBIL – IMPORTÂNCIA PARA O DESLINDE DA QUESTÃO:

O direito à prova, também aplicado aos processos tramitados na esfera administrativa, revela uma proteção à parte litigante na medida em que disponibiliza a oportunidade de demonstrar que os fatos pela Requerente alegados são verossímeis e, por isso, devem ser levados a efeito para ilidir a cobrança tributária.

Decerto, a compensação tributária é uma forma de restituição na qual o contribuinte que recolheu indevidamente o tributo, apresenta ao Fisco, como forma mais célere à recuperação do valor desprendido, uma apuração de valores, imputando-o como pagamento da dívida (art. 156, I c/c art. 170, ambos do CTN).

Todavia, quando o contribuinte apresenta ao Fisco memória de cálculo, assim o faz de acordo com as suas convicções. Desse modo, ainda que ao Fisco seja dado o direito de não homologar o cálculo demonstrado, não se pode admitir que em um processo administrativo cujo objeto da controvérsia seja uma compensação de créditos e débitos, não seja realizada a prova pericial, assegurando a empresa o dev ido trâmite do processo legal, assim como preceitua o art. 5º, LV, da CF.

Neste contexto, segundo entendimento do professor Marinoni¹ o direito à produção de prova concede ao contribuinte o direito a uma adequada participação no processo. [...]

Evidentemente, a Autoridade Julgadora deverá explorar todas as fontes de prova que permitam demonstrar a verdade material dentro dos autos. Ou seja, deve a

Fl. 6 da Resolução n.º 1003-000.181 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10510.905224/2011-74

Administração Pública buscar sempre aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência, eis que, ao contrário do processo civil (presidido pelo princípio da verdade formal – priorizando a formalidade processual), o processo administrativo está pautado no princípio da verdade material.

Assim é que, nas afirmações do professor James Marins², a exigência da verdade material corresponde à busca pela aproximação entre a realidade factual e sua representação formal (manifestada no processo administrativo).

Por tais razões a prova pericial é considerada alicerce sobre a qual edifica o processo administrativo para se chegar a um julgamento correto, ou pelo menos, próximo da verdade inserida na contextualização dos fatos.

A exigência que ora se combate encontra consistência nas razões alhures deduzidas e no seu complemento probatório necessário, que se aperfeiçoará mediante perícia contábil, nos termos do art. 420 do CPC, dos seguintes documentos: DARF'S, Livro de Apuração do ICMS, Livro Razão, DCTF's, para averiguação do crédito.

Assim, para que seja conferido ao Requerente a plena defesa que lhe outorga a Constituição Federal (art. 5º, LV, CF), requer a realização de perícia contábil, em que reste patente a existência de crédito tributário relativo a Saldo Negativo de Imposto de Renda, pretendendo provar mediante a realização do exame pericial [...].

Em face do acima exposto, reitera o requerimento da produção de prova pericial, e aguarda o seu deferimento, em homenagem à busca da verdade real e em respeito ao direito amplo à defesa e ao contraditório.

Esclarece também a Defesa que os documentos acostados aos autos não são suficientes para a realização da prova técnica, devendo ser também examinados demais documentos que futuramente serão acostados aos autos.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

O PEDIDO:

À vista de todo o exposto, espera e requer a recorrente que o presente Recurso Voluntário seja admitido e provido por este Colendo Conselho de Contribuintes, para que seja deferido pedido de reconhecimento de crédito de antecipações da CSLL, resultando na homologação de todas as compensações então efetuadas, por ser de sublime JUSTIÇA!

Por fim, requer a realização de prova pericial a fim de restar comprovado a existência de crédito pertencente à empresa.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Delimitação da Lide

O exame do mérito dos pedidos postulados delimitados em sede recursal ficam restritos a argumentos em face do crédito relativo ao saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2001 em relação as DComp n.ºs 06886.77622.070507.1.3.03-5737 e 03571.41846.070507.1.7.03-8413 que, conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constrita (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplicam subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 02 de março de 1972).

Valoração

A Recorrente afirma que optou pelo parcelamento dos débitos e ainda apresenta documentos contábeis com o objetivo de afastar a prescrição.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que a Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

Os diplomas normativos de regências da matéria, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo no momento da apresentação do Per/DComp, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória da ulterior homologação. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitada dada a concentração dos atos em momento oportuno. A apresentação da prova documental em momento processual posterior é possível desde que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. O julgador orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua

Fl. 8 da Resolução n.º 1003-000.181 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10510.905224/2011-74

convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos ainda que apresentados em sede recursal com o escopo de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que foi afastada a possibilidade de homologação da compensação dos débitos, porque não foi comprovado o erro material (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

No que se refere a valoração, em regra, o termo inicial da incidência dos juros de mora incidente sobre o valor do crédito referente ao pagamento indevido ou a maior é o mês subsequente ao do recolhimento. Os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica sofrem a incidência de acréscimos legais até a data de entrega do Per/DComp, na forma da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que determina:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto n.º 7.212, de 2010)

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Medida Provisória n.º 1.725, de 1998) (Vide Lei n.º 9.716, de 1998)

O enunciado vinculante instituído nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, com fundamento de validade no art. 5º e art. 61 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, assim dispõe:

Súmula CARF n.º 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Esta previsão legal consta no art. 28 da Instrução Normativa SRF n.º 210, de 30 de setembro de 2002, no art. 28 da Instrução Normativa SRF n.º 460, de 17 de outubro de 2004, no art. 28 da Instrução Normativa SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005, no art. 53 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008, no art. 43 da Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de dezembro de 2012 e no art. 70 da Instrução Normativa RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017, todas editadas com fundamento no poder disciplinar da RFB previsto no § 14 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Os débitos objeto de compensação pagos fora dos prazos previstos nas normas específicas sofrem acréscimos moratórios, nos termos da legislação de regência, e-fls. 76-80, que serão exigidos de ofício pela autoridade competente para execução da decisão definitiva (art. 42 do Decreto 70. 235, de 05 de março de 1972 e art. 270 do Anexo I da Portaria MF n.º 430, de 09 de outubro de 2017).

Fl. 9 da Resolução n.º 1003-000.181 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10510.905224/2011-74

Ainda pertinente à denúncia espontânea da infração acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, tem-se que exclui a responsabilidade do sujeito passivo pela penalidade pecuniária em função da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A exteriorização de vontade não tem forma prevista em lei e alcança tão somente a obrigação principal em que o tributo sujeito ao lançamento por homologação que não esteja declarado à época e o recolhimento seja efetuado antes de qualquer procedimento fiscal¹.

Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial Repetitivo n.º 1149022/SP², cujo trânsito em julgado ocorreu em 01.09.2010 e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015:

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

¹ Fundamentação legal: art. 61 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 138 do Código Tributário Nacional.

² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo n.º 1149022/SP. Ministro Relator: Luiz Fux, Primeira Seção, Brasília, DF, 9 de junho de 2010. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?livre=1149022&repetitivos=REPETITIVOS&&tipo_visualizacao=RESUMO&b=ACOR>. Acesso em: 31 ago.2018.

Fl. 10 da Resolução n.º 1003-000.181 - 1ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10510.905224/2011-74

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.

Sobre a matéria, a Nota Técnica Cosit nº 19, de 12 de junho de 2012, prevê:

A Coordenação Geral de Arrecadação e Cobrança (Codac) e a Coordenação Especial de Ressarcimento, Compensação e Restituição (Corec) enviaram a Nota Conjunta Codac/Corec nº 1, de 14 de março de 2012, à Coordenação Geral de Tributação (Cosit) para solicitar a revisão da Nota Técnica Cosit nº 1, de 18 de janeiro de 2012.

2. A Nota Técnica Cosit nº 1, de 2012, teve por escopo orientar as unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca das consequências dos Atos Declaratórios da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) nºs 4 e 8, de 20 de dezembro de 2011:

ATO DECLARATÓRIO Nº - 4, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2011

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2113/2011, desta Procuradoria - Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 15/12/2011, declara que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

"com relação às ações e decisões judiciais que fixem o entendimento no sentido da exclusão da multa moratória quando da configuração da denúncia espontânea, ao entendimento de que inexistente diferença entre multa moratória e multa punitiva, nos moldes do art. 138 do Código Tributário Nacional".

JURISPRUDÊNCIA: REsp 922.206, rel. min. Mauro Campbell Marques; REsp 1062139, rel. min. Benedito Gonçalves; REsp 922842, rel. min. Eliana Calmon; REsp 774058, rel. min. Teori Albino Zavascki.

ATO DECLARATÓRIO Nº - 8, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2011

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2124/2011, desta Procuradoria - Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 15/12/2011, declara que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

"nas ações judiciais que discutam a caracterização de denúncia espontânea 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-

Fl. 11 da Resolução n.º 1003-000.181 - 1ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10510.905224/2011-74

a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), notificando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente".

JURISPRUDÊNCIA: RESP 1.149.022/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 9/6/2010, DJE 24/6/2010.

2.1. Os atos declaratórios s e embasaram nos Pareceres PGFN/CRJ n.ºs 2113/2011 e 2124/2011. Sua base legal foi o art. 19 da Lei n.º 10.522, de 10 de outubro de 1997, com a redação dada pela Lei n.º 11.033, de 2004. A orientação às unidades da RFB decorreu da sua vinculação automática aos atos do Ministro da Fazenda.

2.2. Tendo em vista os mais diversos questionamentos acerca dos atos, a Nota Técnica Cosit n.º 1, de 2012, objetivou responder os já formulados, principalmente na definição (não feita pela PGFN em seus atos e pareceres) das situações que podem ser definidas como denúncia espontânea e que a multa de mora não mais deve ser cobrada (Ato PGFN n.º 4); e em quais situações a retificação da declaração por parte do sujeito passivo pode ser considerada denúncia espontânea (Ato PGFN n.º 8).

3. A Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, nos seus arts. 18 e 19, teve por objetivo flexibilizar a atuação processual da PGFN nas matérias que dificilmente teria ganho de causa.

Afinal, um processo judicial tributário no âmbito federal gera diversos custos. Além dos custos ao erário, o acúmulo de processos sem chance de ganho prejudica a todos os jurisdicionados, incluindo a própria Fazenda Pública, uma vez que processos com reais chances de sucesso ou execuções fiscais com probabilidade real de recuperação ficam com o seu andamento prejudicado.

3.1. O objetivo ainda é evitar a atuação contraditória da Administração Pública: se ela não vai mais defender determinada matéria em juízo, não faz mais sentido insistir em proceder de maneira contrária administrativamente. No caso do inciso II do art. 19, o ato declaratório do Procurador Geral da Fazenda, quando aprovado pelo Ministro da Fazenda, já vincula a RFB.

4. A Nota Técnica Cosit n.º 1, de 2012, foi feita em decorrência das diversas dúvidas que os atos da PGFN geraram, pois desde a publicação dos atos declaratórios, assinados pelo Ministro, a RFB já estava vinculada a eles. Alguns dos entendimentos da Nota devem ser revistos, bem como a interpretação dos atos da PGFN, a fim de se limitar aos precedentes que os embasaram.

4.1. Segundo o Ato Declaratório PGFN n.º 8, de 2011, somente na situação em que o contribuinte declara a menor, paga integralmente o débito declarado e depois retifica a declaração para maior, quitando concomitantemente o débito, configura - se a denúncia espontânea.

4.2. O ato da PGFN não trata das seguintes situações constantes da Nota Técnica n.º 1, de 2012: contribuinte não apresenta declaração, mas paga o débito; contribuinte declara o débito a menor, não paga e posteriormente retifica a declaração pagando concomitantemente todo o débito e; o contribuinte não declara o débito em DCTF, porém efetua a compensação dele em Dcomp. Desse modo, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, deve ser considerada ocorrida a denúncia espontânea apenas na sua acepção primária de pagamento do débito concomitantemente a apresentação da declaração e na forma delimitada no próprio Ato Declaratório PGFN n.º 8, de 2011, como descrito no item 4.1.

6. Em conseqüência, conclui-se:

a) pelo cancelamento da Nota Técnica Cosit n.º 1, de 18 de janeiro de 2012;

b) que se considera ocorrida a denúncia espontânea, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002:

b1) quando o sujeito passivo confessa a infração, inclusive mediante a sua declaração em DCTF, e até este momento extingue a sua exigibilidade com o pagamento, nos termos do Ato Declaratório PGFN n.º 4, de 20 de dezembro de 2011;

Fl. 12 da Resolução n.º 1003-000.181 - 1ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10510.905224/2011-74

- b2) quando o contribuinte declara a menor o valor que seria devido e paga integralmente o débito declarado, e depois retifica a declaração para maior, quitando-o, nos termos do Ato Declaratório PGFN n.º 8, de 20 de dezembro de 2011;
- c) não se considera ocorrida denúncia espontânea, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002:
 - c1) quando o sujeito passivo paga o débito, mas não apresenta declaração ou outro ato que dê conhecimento da infração confessada;
 - c2) quando o sujeito passivo declara o débito a menor, mas não paga o valor declarado e posteriormente retifica a declaração, pagando concomitantemente todo o débito confessado;
 - c3) quando o sujeito passivo compensa o débito confessado, mediante apresentação de Dcomp;
 - c4) quando o sujeito passivo declara o débito, mas o paga a destempo;
- d) que os eventuais pedidos de revisão de lançamento, restituição e/ou compensação dos créditos já constituídos nas situações do item “b” acima devem ser analisados com base no entendimento exarado nos Atos Declaratórios PGFN n.ºs 4 e 8, de 2011.

Nestes termos, uma vez caracterizado o instituto da denúncia espontânea, devem ser excluídas as multas pecuniárias, entre as quais se encontra a multa de mora, desde que seja efetuado o pagamento integral do tributo. Ocorre que no presente caso traz justamente a peculiaridade de se considerar que a compensação possa ser equivalente ao pagamento, o que não foi enfrentado na referida decisão vinculante.

A Recorrente afirma que optou pelo parcelamento dos débitos e ainda apresenta documentos contábeis com o objetivo de afastar a prescrição. Os efeitos do acatamento da preliminar da possibilidade da reexame da matéria impõe o retorno dos autos a DRF de origem, uma vez que se destina a contrapor fatos ou razões trazidas aos autos. Por conseguinte a autoridade preparadora deve analisar o início de prova relativo ao conjunto probatório produzido nos autos referente ao mérito do pedido, em cotejo com os dados constantes nos registros internos da RFB.

Dispositivo

Tendo em vista o início de prova produzido pela Recorrente e com observância do disposto no art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972 voto em converter o julgamento do recurso voluntário em diligência a DRF de origem para que a autoridade preparadora analise a incidência de juros de mora e a aplicação da multa de mora sobre os débitos e ainda a incidência de juros de mora sobre o valor correto do direito creditório em confronto dos dados fornecidas pela Recorrente com os registros internos da RFB, em especial na DCTF, DARF, DIPJ e possíveis parcelamento dos débitos, para aferir a verossimilhança, a clareza, a precisão e a congruência das alegações constantes na peça recursal e ainda se pronuncie sobre a fase dos débitos controlados no presente processo e o direito creditório reconhecido com a juntada dos demonstrativos elaborados com base no sistema “SAPO” homologado pela Coordenação-Geral de Arrecadação e Cobrança (Codac)/RFB tais como Listagem de Créditos/Saldos Remanescentes, Listagem de Débitos/Saldos Remanescentes, Demonstrativo de Compensação e Dados a Serem Informados no SIAFI.

A autoridade designada para cumprir a diligência solicitada deverá elaborar o Relatório Fiscal circunstanciado e conclusivo sobre os fatos averiguados.

A Recorrente deve ser cientificada dos procedimentos referentes às diligências efetuadas e do Relatório Fiscal para que, desejando, se manifeste a respeito dessas questões com

Fl. 13 da Resolução n.º 1003-000.181 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10510.905224/2011-74

o objetivo de lhe assegurar o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes (inciso LV do art. 5º da Constituição Federal e art. 35 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva