



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

Processo nº 10670.720060/2005-26
Recurso nº 176.605 Voluntário
Acórdão nº **1802-01.140 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 14 de março de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente COMPANHIA DE TECIDOS NORTE DE MINAS COTEMINAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002

COMPENSAÇÃO. MOMENTO DO ENCONTRO DE CONTAS. DÉBITO VENCIDO. INCIDÊNCIA DE ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS

A partir de 1º de outubro de 2002, em razão das modificações introduzidas pela Lei 10.637/2002 no art. 74 da Lei 9.430/1996, não há que se falar em realização de compensação enquanto não apresentada a correspondente DCOMP. É precisamente na data da transmissão da DCOMP que se dá o encontro de contas, e se o débito estiver vencido, sobre ele deverão incidir os acréscimos moratórios previstos em lei, da mesma forma que incidirão juros Selic sobre o crédito até esta mesma data. O dia de transmissão da DCOMP corresponde à data da utilização do crédito e também à data da quitação do débito. Totalmente irrelevante que os fatos geradores relativos ao crédito e ao débito tenham ocorrido antes da vigência da IN SRF 323/2003, porque esta IN não criou nenhuma regra nova, mas apenas explicitou o que já constava da Lei. Se o débito venceu em 31/01/2003 e sua quitação somente ocorreu em 29/07/2003, é o art. 61 da Lei 9.430/1996 que prevê a exigência de acréscimos moratórios, e não a IN SRF 323/2003, até porque ela não poderia fazê-lo sem que a Lei primeiramente o fizesse.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro relator Gustavo Junqueira Carneiro Leão, que dava provimento integral ao recurso. Designado o Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa para redigir o voto vencedor.

Processo nº 10670.720060/2005-26
Acórdão n.º **1802-01.140**

S1-TE02
Fl. 189

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão - Relator.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Marco Antonio Nunes Castilho, Marciel Eder Costa, José de Oliveira Ferraz Corrêa e Nelso Kichel.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora (MG), que conheceu apenas em parte a manifestação de inconformidade da contribuinte, não reconhecendo a totalidade do direito creditório pleiteado.

A Recorrente transmitiu a PER/DCOMP nº 32319.59399.290703.1.3.04-0986, visando compensar os débitos nela declarados, com crédito oriundo de pagamento indevido de sua incorporada TOALIA SA INDUSTRIA TÊXTIL. Essa declaração foi selecionada para tratamento manual por meio do presente processo.

A SAORT/DRF - Montes Claros/MG emitiu Despacho Decisório, no qual reconheceu o direito creditório no valor de R\$ 452.073,82 e, posteriormente, concluiu pela não homologação parcial da compensação pleiteada (fls. 51/55 e 66/67), tendo por base o disposto no art. 28 da IN SRF nº 210/02, alterada pela IN SRF nº 323/03, a qual estabelece que na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão acrescidos de juros compensatórios e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos moratórios, na forma da legislação de regência, ou seja, na forma estabelecida pelo art. 61 da Lei nº 9.430/96, até a data de transmissão da DCOMP.

A DCOMP foi transmitida em 29/07/2003, portanto, na vigência da IN SRF nº 323/03, sendo aplicadas as regras de compensação mencionadas no artigo 28. Em razão disso, o valor do crédito utilizado, que foi totalmente reconhecido, não foi suficiente para quitar o débito confessado na DCOMP, o que causou apenas a homologação parcial.

Inconformada, a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade na qual alega (fls. 70 e seguintes), em síntese, o seguinte:

a) em relação ao débito de IRPJ, no valor de R\$ 380.000,00, compensado em 30/08/2002, declara que o procedimento utilizado para compensação do crédito pago a maior foi a compensação sem requerimento, sendo que, desnecessariamente, entregou a DCOMP em 29/07/2003, fazendo referência ao mesmo débito e crédito tributários da referida compensação. Assim, como a compensação ocorreu em 30/08/2002, resta configurado que a requerente incorreu em erro material, isto é, tanto o débito quanto o crédito restaram em duplicidade de informação, 1ª informação evidenciada na DCTF do 3º trimestre/02 e a segunda, na referida DCOMP, devendo prevalecer a 1ª informação, nos termos da IN SRF nº 21/97. E, em se tratando de erro material, de acordo com diversos julgados do CC, entende que este poderá ser corrigido a qualquer tempo;

b) em relação ao débito de IRPJ, no valor de R\$ 150.355,38, compensado em 31/01/2003, a impugnante questiona, tão somente, a aplicação retroativa da IN SRF nº 323/03, que deu nova redação ao art. 28 da IN SRF nº 210/02, no qual estabelece a incidência de encargos moratórios sobre o débito a compensar, caso a entrega da DCOMP tenha ocorrido após o vencimento do tributo a compensar, mesmo que os fatos geradores das obrigações tributárias a compensar tenham ocorrido anteriormente à publicação da referida IN, ou seja, aplicou-se a IN SRF nº 323/03 a fatos geradores de obrigações tributárias perfeitamente constituídas e acabadas, antes de sua entrada em vigor pela publicação no DOU, donde se

conclui que os encargos cobrados são insubsistentes, vez que não havia lei prevendo a exigência de multa e juros quando da ocorrência do fato gerador, o que, estar-se-ia, ferindo o princípio da Legalidade. Cita, nessa linha de raciocínio, o inciso I do art. 103, o art. 106 e o inciso II do art. 116, todos do CTN. Para finalizar, faz referência ao julgado do STJ, REsp 520760, que entende que o princípio da informalidade e o prejuízo estão intrinsecamente ligados.

A DRJ de Juiz de Fora (MG) deferiu em parte a manifestação da Recorrente, determinando a exclusão dos juros e multa inseridos pela Fiscalização na homologação da compensação referente ao primeiro débito. Isso por ter reconhecido que a inclusão dessa compensação na DCOMP teria sido desnecessária e em nada afetava a extinção do débito verificada já quando da entrega da DCTF referente ao 3º trimestre de 2002.

No que se refere ao segundo débito, entendeu a decisão recorrida que seria efetivamente o caso de aplicação dos acréscimos moratórios introduzidos pela IN/SRF nº 323/03, uma vez que a DCOMP em análise fora transmitida pela Recorrente já sob a sua vigência.

Assim está transcrita a ementa:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO

TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2002 a 30/06/2002, 01/12/2002 a 31/12/2002

COMPENSAÇÃO.

Compensação efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie, declarada em DCTF, é considerada como efetuada na data de vencimento do débito, nos termos da IN SRF nº 21/97, e não necessitava de requerimento do interessado. Pedido de compensação apresentado posteriormente, não altera a data de sua efetivação.

COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

Não se trata de aplicação do princípio da irretroatividade das normas. Na data de transmissão da DCOMP, encontrava-se em pleno vigor a IN SRF nº 323/03, preconizando que os débitos a serem compensados sofrerão a incidência de acréscimos moratórios, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

Solicitação Deferida em Parte

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 25/03/2009, a Contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 24/04/2009, onde basicamente reitera as mesmas alegações de forma mais detalhada.

Este é o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Trata-se da análise de compensação de dois débitos de IRPJ apurados pela Recorrente (vencimentos em 30.08.2002 e 31.01.2003), com crédito daquele mesmo tributo, decorrente de recolhimento indevido verificado em 28.09.2001.

As duas compensações foram declaradas pela Recorrente na DCOMP n.º 32319.59399.290703.1.3.04-0986, cuja análise pela Fiscalização deu origem ao presente processo administrativo.

Por meio do Despacho Decisório n.º 180/2005, a DRF de Montes Claros reconheceu o direito creditório pleiteado pela Recorrente no valor de R\$ 452.073,82, parcela do recolhimento a maior no valor de R\$ 575.170,15, requerida na DCOMP.

Reconhecida a existência do crédito pleiteado pela Recorrente, a Fiscalização passou à análise das compensações declaradas, reconhecendo a extinção total do débito com vencimento em 30.08.2002, no valor de R\$ 380.000,00, mas indicando saldo devedor para o segundo débito indicado na DCOMP e que apresentava o valor total de R\$ 150.355,38. Pelo que pudemos depreender do Despacho Decisório n.º 180/2005 esse saldo devedor, em sua totalidade, deriva da aplicação dos acréscimos moratórios previstos no art. 28 da IN SRF n.º 210/2002, após as alterações promovidas pela IN SRF n.º 323/2003.

Assim, o crédito pleiteado pela Recorrente foi deferido em sua totalidade, mas em face da aplicação de juros e multa de mora entre a data de vencimento dos débitos e a data da entrega da DCOMP (29.07.2003), aquele crédito não foi suficiente para liquidar a totalidade dos débitos apontados na declaração.

Na Manifestação de Inconformidade a Recorrente demonstrou que se não fosse a aplicação da IN SRF n.º 323/2003 suas compensações seriam integralmente homologadas. E indicou que a aplicação daquela norma seria indevida, em síntese, pelas seguintes razões: a) em relação ao débito de R\$ 380.000,00, a compensação já havia sido promovida por meio da DCTF referente ao 3º trimestre de 2002, sendo que a legislação vigente à época reputava como suficiente esse procedimento, de modo que a DCOMP entregue em julho de 2003 não alterava em nada a extinção anterior do débito, não havendo como se falar em inclusão de acréscimos moratórios, b) no que se refere ao débito de R\$ 150.355,38, também não seria o caso de aplicação de juros e multa moratórios entre a data do vencimento do débito e a entrega da DCOMP, haja vista que o débito e o crédito já se encontravam perfeitamente constituídos em momento anterior ao advento da IN SRF n.º 323/03, de modo que ela não poderia gerar efeitos retroativos.

A DRJ de Montes Claros (MG) acatou o primeiro pleito da Recorrente, excluindo a parcela de multa e juros sobre o débito de R\$ 380.000,00, frente a legislação

original, contudo entendeu que a segunda parte deveria prosperar. Isto porque, no que se refere ao segundo débito, entendeu que cabia a aplicação dos acréscimos moratórios introduzidos pela IN SRF nº 323/03, uma vez que a DCOMP em análise fora transmitida pela Recorrente já sob a sua vigência.

A compensação de tributos está disciplinada pela CTN, art. 165, I *in verbis*:

“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;”

No caso dos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil há regulamentação específica na Lei nº 9.430/96, art. 74:

“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.”

O direito do contribuinte nasceu com o recolhimento a maior do tributo, em 29/01/2001, e, com base no CTN, art. 165, I, e foi efetivado com a entrega da DCTF, onde manifestou a compensação.

Considerando que o recolhimento a maior ocorreu em 28/09/2001, tendo sido devidamente comprovado pela Secretaria da Receita Federal; que o débito em questão ocorreu em 31/01/2003, à época declarado em DCTF; que embora na visão desse julgador fosse irrelevante, mas que ambos tiveram fatos geradores em datas anteriores à alteração promovida no art. 28 da IN nº 210/02, entendo que ocorreu um mero atraso na entrega da DCOMP, não podendo gerar tamanha onerosidade à Recorrente que desse causa a não homologação total da declaração.

Cabe salientar que não houve qualquer procedimento fiscalizatório entre a data da constituição do crédito tributário e a entrega da DCOMP, de modo que o procedimento adotado pelo contribuinte deve ser configurado como denúncia espontânea, prevista no CTN, art. 138, sendo afastada assim a multa imposta pela autoridade administrativa.

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.

Processo nº 10670.720060/2005-26
Acórdão n.º **1802-01.140**

S1-TE02
Fl. 194

O procedimento sugerido pela autoridade fiscal e mantido pela DRJ de atualizar o valor do crédito tributário até a data da compensação e do débito até o momento da entrega da DCOMP, com fulcro na IN 210/02, art. 28, com alterações da IN nº 323/03 tem natureza ilegal, pois também afronta o CTN, art. 165, I, com regulamentação na Lei nº 9.430/96, art. 74, § 14. Resta claro no diploma legal que a autorização dada pela norma ordinária à Secretaria da Receita Federal é de disciplinar os procedimentos para compensação dos créditos e débitos, mas nunca de estabelecer onerosidades que confiscam o crédito do contribuinte.

Por todo o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso, para determinar a reforma parcial da decisão recorrida e a homologação integral das compensações indicadas.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão

Voto Vencedor

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Redator designado.

Em que pesem as razões de decidir do eminente relator, peço vênia para dele divergir quanto ao critério adotado para compensação realizada após 1º de outubro de 2002, ou seja, já na vigência das normas introduzidas pela Lei 10.637/2002 no art. 74 da Lei 9.430/1996.

Conforme relatado, o presente processo surgiu em razão da compensação de dois débitos de IRPJ, vencidos respectivamente em 30/08/2002 e 31/01/2003, com crédito deste mesmo tributo, decorrente de recolhimento indevido verificado em 28/09/2001.

Estas duas compensações foram declaradas pela Recorrente na DCOMP n.º 32319.59399.290703.1.3.04-0986, transmitida em 29/07/2003.

A Delegacia de origem reconheceu o direito creditório pleiteado, mas como a DCOMP foi transmitida na vigência da IN SRF nº 323/03, o valor do crédito acabou não sendo suficiente para quitar integralmente os débitos, porque estes sofreram incidência de acréscimos moratórios até a data do envio da DCOMP.

A compensação, portanto, foi homologada parcialmente.

A Delegacia de Julgamento, por sua vez, deferiu em parte a manifestação de inconformidade da Contribuinte, para afastar os acréscimos moratórios em relação ao primeiro débito, vencido em 30/08/2002, entendendo que a inclusão deste débito na DCOMP foi desnecessária, porque ele já estava extinto por compensação desde a data de seu vencimento, conforme as regras vigentes àquela época.

Deste modo, a controvérsia que remanesceu para análise do CARF diz respeito apenas à compensação do segundo débito, vencido em 31/01/2003.

Primeiramente, é preciso registrar que a Lei 10.637/2002 introduziu profundas modificações para os procedimentos de compensação realizados a partir de 1º de outubro de 2002.

As novas regras foram inseridas no art. 74 da Lei 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação: (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

Não há dúvidas de que até setembro de 2002, os contribuintes podiam realizar compensações entre tributos de mesma espécie na sua própria contabilidade, a chamada auto-compensação, independentemente de apresentação de pedido de compensação, de instauração de processo administrativo, etc., enfim, independentemente de maiores formalidades, com base no art. 66 da Lei 8.383/1991.

Este, inclusive, foi o fundamento utilizado pela Delegacia de Julgamento para afastar os acréscimos moratórios em relação ao primeiro débito, vencido em 30/08/2002, por considerar que sua quitação por compensação ocorreu nesta mesma data, de acordo com as regras então vigentes.

Contudo, este tipo de procedimento não foi mais admitido a partir de 1º de outubro de 2002. Desde então, todos os procedimentos de compensação junto à Receita Federal devem seguir as regras introduzidas no art. 74 da Lei 9.430/1996 (acima transcritas), especialmente aquela prevista em seu § 1º, segundo a qual, a compensação “deverá ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados”.

A Declaração mencionada no referido dispositivo legal é justamente a DCOMP, e não qualquer outra. Portanto, a compensação do segundo débito, vencido em 31/01/2003, somente ocorreu em 29/07/2003, com o envio da DCOMP.

Diferentemente do entendimento manifestado pelo Conselheiro relator, não considero que esta compensação poderia ter ocorrido antes disso, seja por meio do registro em contabilidade ou apresentação de DCTF, porque em 31/01/2003, data de vencimento do débito, não mais havia essa possibilidade.

Com as referidas modificações na Lei 9.430/1996, a Declaração de Compensação - DCOMP configurou um instrumento totalmente novo no Direito Tributário, porque a ela foi conferido o efeito de extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação (§2º do art. 74 da Lei 9.430/1996).

A compensação deixou de ser um mero procedimento de encontro de contas a ser homologado pelo Fisco, e se tornou equivalente à quitação por moeda, com efeitos semelhantes àqueles previstos no art. 150 do Código Tributário Nacional (lançamento por homologação).

No novo e atual contexto, enquanto não apresentada a DCOMP, não há que se falar em realização de compensação.

Por consequência, é precisamente na data da transmissão da DCOMP que se dá o encontro de contas, e se o débito estiver vencido, sobre ele deverão incidir os acréscimos moratórios previstos em lei, da mesma forma que incidirão juros selic sobre o crédito até esta mesma data.

O dia de transmissão da DCOMP corresponde à data da utilização do crédito e também à data da quitação do débito.

Totalmente irrelevante que os fatos geradores relativos ao crédito e ao débito tenham ocorrido antes da vigência da IN SRF 323/2003, porque esta IN não criou nenhuma regra nova, mas apenas explicitou o que já constava da Lei.

Com efeito, a referida IN não poderia instituir acréscimos moratórios, como sugere a Recorrente. Os acréscimos moratórios para débitos vencidos já estavam previstos muito antes dessa instrução normativa, precisamente no art. 61 da mencionada Lei 9.430/1996, em sua redação original.

Se o débito venceu em 31/01/2003 e sua quitação ocorreu em 29/07/2003, é o próprio art. 61 da Lei 9.430/1996 que prevê a exigência de acréscimos moratórios, e não a IN SRF 323/2003, até porque ela não poderia fazê-lo sem que a Lei primeiramente o fizesse.

De acordo com o art. 170 do Código Tributário Nacional, “a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, (...) autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública”, e estas foram as condições definidas pela Lei 9.430/1996, após as alterações da Lei 10.637/2002.

Portanto, não há reparos a serem feitos na decisão recorrida quanto à incidência dos acréscimos moratórios no momento do encontro de contas.

Sobre os acréscimos moratórios propriamente ditos, o Conselheiro relator, ao mesmo tempo em que informa que o débito foi declarado em DCTF, suscita a espontaneidade para afastar a multa moratória pelo atraso no pagamento (compensação).

Mas o Superior Tribunal de Justiça, ao editar a Súmula 360, em 27/08/2008, consolidou o entendimento de que o instituto da denúncia espontânea não se aplica à mera inadimplência, para fins de afastar a multa de mora:

Súmula STJ nº 360: O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.

Sendo assim, também nesse caso divirjo das conclusões do Conselheiro relator.

Processo nº 10670.720060/2005-26
Acórdão n.º **1802-01.140**

S1-TE02
Fl. 198

Deste modo, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa