



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

Processo n° 10675.900823/2008-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1801-002.053 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 30 de julho de 2014
Matéria PER/DCOMP
Recorrente PEIXOTO COMÉRCIO INDÚSTRIA SERVIÇOS E TRANSPORTES S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. MULTA DE MORA.

A denúncia espontânea também se configura com a quitação do tributo formalizada por meio de compensação, pleiteada anterior ou contemporaneamente à declaração do débito, devendo ser afastada a imposição da multa de mora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Fernando Daniel de Moura Fonseca que deu provimento ao recurso, por entender ser necessário lançamento de ofício para exigência de multa moratória.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Mendonça Marques - Relator.

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Alexandre Fernandes Limiro, Neudson Cavalcante Albuquerque, Leonardo Mendonça Marques, Fernando Daniel de Moura Fonseca e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Nos presentes autos, a contribuinte insurge-se contra o despacho decisório que não homologou a compensação pleiteada por meio de PER/DCOMP. Segue transcrição do relato produzido na DRJ recorrida, quanto aos atos processuais que lhe antecederam:

A interessada transmitiu o PERDCOMP nº 40348.32199.160604.1.3.040068, visando compensar o débito nela declarado (CSLL – código 2484 – PA janeiro/2004 – vencimento 27/02/2004 – valor original R\$ 20.803,85), com crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior de CSLL (código de receita 2484 PA 29/02/2004 – vencimento - 31/03/2004 - data de arrecadação 13/05/2004 – valor principal R\$ 20.803,85);

A DRF-Uberlândia/MG emitiu Despacho Decisório eletrônico, no qual não homologa a compensação pleiteada, sob o argumento de que o pagamento foi utilizado na quitação de débito do contribuinte, valor original total R\$ 21.257,38, código 2484, PA 31/01/2004, não restando saldo disponível para compensação;

A empresa apresenta manifestação de inconformidade com o teor a seguir:

“1. Conforme consta do relatório da decisão recorrida, trata-se de Declaração de Compensação - DCOMP apresentada em 16/06/2004, de débito relativo a tributo administrado pela Receita Federal do Brasil, com crédito decorrente de pagamento a maior ou indevido.

2. É de ser esclarecido que, a recorrente identificou em sua Declaração de Débitos e Créditos Tributos Federais (DCTF), a ocorrência de um erro na disposição das informações relativas ao crédito originário da DCOMP: 40348.32199.160604.1.3.040068.

3. Fundamenta-se que a Declaração (DCTF) já foi retificada conforme anexo cópia do recibo de entrega e parte da declaração com informação do DARF pago a maior bem como da compensação do débito, o que torna necessária nova análise do PER/DCOMP para comprovação de que o crédito utilizado na compensação do débito de R\$ 20.803,85 realmente existe.

No início do voto, o d. Relator na DRJ detalha um pouco mais o contexto das retificações de DCTF's que delimitam o pedido de compensação, como segue:

A contribuinte juntou DARF, valor do principal R\$ 20.803,85, vencimento 31/03/2004, PA 29/02/2004, código de receita 2484.

Em 13/05/2004, apresentou DCTF original, com informação de débito de CSLL (2484), no valor de R\$ 124.904,04 para o PA jan/2004 e no valor de R\$ 20.803,85 para o PA fev/2004.

Em 09/06/2008, apresentou DCTF retificadora, 1º trimestre 2004, acusando débito de CSLL, PA/janeiro, no importe de R\$ 139.013,31, com compensação de pagamento indevido ou a maior no valor de R\$ 20.803,85 e pagamento no montante de R\$ 118.209,46.

Essa DCTF retifica a declaração entregue em 18/04/2008, onde constava o débito, anteriormente discriminado, totalmente alocado a pagamentos realizados.

Registre-se que, somente para o 1º trimestre de 2004, a contribuinte apresentou, até 19/09/2009, 12 DCTFs, sendo que, até a declaração apresentada nessa última data, manteve o débito de CSLL do PA jan/2004 no valor de R\$ 139.013,31.

Observa-se do aqui exposto que a empresa não reduziu o total de CSLL, relativa aos meses de janeiro e fevereiro de 2004, mas sim reduziu a zero o valor inicialmente apurado em fevereiro, aumentando em valor até maior o débito de janeiro.

Apreciando o motivo indicado pela autoridade de 1ª Instância para indeferir o pleito, a Turma ora recorrida assim discorreu:

No despacho decisório está registrado que o pagamento, no valor original total de R\$ 21.257,38 (PA 29/02/2004 – data de arrecadação 13/05/2004) foi utilizado para quitação do débito código 2484 PA 31/01/2004. Entretanto, no sistema SIEF, referido pagamento se encontra disponível (tela anexa).

Estando disponível, o crédito informado existe e deve ser utilizado na compensação declarada.

Ocorre que, analisando a PERDCOMP em discussão, transmitida em 16/06/2004, observa-se que o crédito original, no importe de R\$ 20.803,85, recolhido em 13/05/2004, foi atualizado até a data da transmissão; entretanto o débito vencido nela informado (PA Jan/2004), foi calculado somente com a inclusão dos juros de mora, portanto, sem o acréscimo legal devido da multa de mora.

Portanto, a DRJ verificou a subsistência do indébito gerador do crédito postulado pela contribuinte, mas apontou débito excedente, relativo ao “acrécimo legal devido da multa de mora.”

Assim, o julgamento recorrido foi pela “*procedência parcial da manifestação de inconformidade, reconhecimento do direito creditório pleiteado e homologação da compensação declarada até o limite do direito creditório reconhecido, realizada valoração nos termos da legislação pertinente, acrescendo-se aos débitos informados os acréscimos moratórios*”.

Em razões recursais, a empresa aduz:

- Não incidência de multa de mora sobre o débito informado, pois o débito foi adicionado dos juros de mora, no valor de R\$ 996,50, totalizando R\$ 21.800,35. Que é indevida a incidência da multa de mora, já que o pagamento foi feito antes de qualquer procedimento fiscalizatório.

Sustenta que o artigo 138 do CTN abarca a hipótese de compensação, pois esta configura uma das hipóteses de extinção do crédito tributário.

Que não se trata de favor fiscal (a denúncia espontânea), mas direito incontestável do contribuinte, dentro de política tributária que objetiva premiar o infrator que espontaneamente corrige a irregularidade anterior, purgando-a com a quitação da dívida.

Transcreve doutrina sobre o tema e faz considerações quanto às sanções punitivas e moratórias. Cita diversas decisões administrativas e judiciais no sentido da amplitude da proteção do artigo 138, devendo afastar a multa de mora nos casos em que incida.

- A decadência, já que a multa de mora também dependeria de ato de lançamento, sujeito ao prazo legal.

Cita precedentes do STJ, e conclui: “sendo necessário o prévio lançamento da multa de mora e em linha com o entendimento jurisprudencial uníssono, é inexigível a multa de mora face a consumada decadência do direito a constituição do crédito tributário (*sic*), cujos fatos geradores revolvem o período de janeiro de 2004 (data do PA), ou no máximo 16/06/2004 (data da transmissão da PERDCOMP).”

- Impossibilidade da incidência de juros de mora sobre a multa, pois: “considerando que a multa se caracteriza como uma penalidade pecuniária decorrente do descumprimento de uma obrigação e os juros de mora como uma indenização, face a determinado atraso no cumprimento de uma obrigação, não restam dúvidas sobre a total impossibilidade da incidência dos juros sobre o valor da multa de revalidação cobrada”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Mendonça Marques, Relator

O recurso é tempestivo, preenchendo os requisitos previstos na norma processual, devendo ser conhecido e suas razões apreciadas nesta instância de julgamento.

Na manifestação de inconformidade a empresa não arguiu a configuração da denúncia espontânea, já que o despacho decisório encaminhou o indeferimento com base na alegação de que o crédito era inexistente. Porém, diante da decisão ora recorrida, que, embora reconhecendo o indébito, decretou a não quitação total da dívida, pela não adição da multa moratória, vem como razão recursal central a ocorrência de denúncia espontânea.

De modo que não vislumbro preclusão, nem risco de supressão de instância, já que as alegações ulteriores vieram para confrontar os termos utilizados apenas na decisão recorrida para rejeitar, parcialmente, o pleito de compensação.

No caso sob análise, em maio de 2004, a recorrente apresentou DCTF com valor para a **CSLL de janeiro de 2004 em R\$ 124.904,04**. A PERDCOMP foi apresentada em 16 de junho de 2004, com o **valor majorado para R\$ 139.013,31**. O crédito tem origem no recolhimento indevido feito em 13 de maio de 2004.

Portanto, a diferença ainda não confessada em DCTF, e inserida na DCOMP, foi de R\$ 14.109,27 (DCOMP – DCTF).

Como esse valor só foi confessado quando do pleito pela compensação, os marcos temporais exigidos pelo STJ, em definição posta em recurso repetitivo (RESP 1.149.022/SP) estão atendidos quanto à antecipação ou concomitância do pagamento do débito declarado e confessado.

Resta definir se a compensação seria equiparada ao “pagamento” disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, para os fins de caracterização da espontaneidade da conduta do sujeito passivo.

Vale ressaltar, que essa questão específica do enquadramento da compensação nos termos da norma do artigo 138, não foi definida na sistemática do artigo 543-C, do Código de Processo Civil. Há, na Corte Superior, julgados favoráveis (AgRg Resp 1.136.372/RS) e contrários (AgRg Resp 1.277.545/RS) à compreensão defendida pela ora recorrente.

Nesta e. Corte Administrativa também há precedentes nos dois sentidos, sinalizando que a matéria permite e demanda pronunciamento do colegiado.

O artigo 138 em comento tem a seguinte redação:

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.

A Seção em que está inserida a norma supra trata da “Responsabilidade por Infrações”, tendo evidente foco na conduta do sujeito passivo. No artigo 138, o legislador concluiu a Seção com a exclusão da responsabilidade ocasionada por uma certa conduta do contribuinte, tendente a estabilizar e pacificar a relação com o fisco, preservando a efetivação do crédito tributário, com sua arrecadação atrelada aos juros pela mora.

Dentre as causas eleitas pela norma complementar para extinguir o crédito tributário, está a compensação, arrolada logo abaixo do pagamento:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

Tenho que a literalidade do artigo 138 não afasta a compensação de sua dinâmica de incidência.

Tem razão a recorrente quando afirma que o artigo 138 não revela benefício fiscal. Trata-se de regramento geral consignado na norma complementar, de delimitação da responsabilidade por infrações.

Avaliando o propósito da norma, o que se enuncia é a relevância da conduta do sujeito passivo de antecipar-se a qualquer ação do fisco, quitando a dívida. Prestigia-se o ato deliberado do contribuinte de regularizar seu débito, mesmo que ainda não submetido à ação coercitiva do ente estatal.

Cabe verificar os efeitos definidos pelo legislador ordinário para as compensações:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os

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.

§ 1ª 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.

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

Assim, os efeitos do pagamento e da compensação, e o poder liberatório de ambos, são absolutamente associados em seus termos, e atuam com plena identidade na incidência do artigo 138.

No dois casos, a efetiva quitação dependerá da ulterior verificação por parte do sujeito ativo (ou da homologação tácita). Portanto, o defeito que, por vezes, se opõe à compensação para afastá-la da seara da denúncia espontânea (sobre não revelar quitação imediata), não se afigura válido, pois também é assim que se dá com o pagamento.

Ademais, nos termos vistos no caso dos autos, o pleito de compensação está a pressupor um pagamento anterior, que se apresentou indevido, a maior. Então, já houve pagamento, que apenas precisa ser alocado a outro débito.

Nesse sentido pede-se vênia para colacionar trecho da fundamentação adotada pelo i. Conselheiro Neudson Albuquerque, no Acórdão 1803-002.091:

No âmbito da jurisprudência administrativa do CARF, a questão também não está pacificada, existindo decisões contrárias à equivalência entre pagamento e compensação (por exemplo, o Acórdão nº1101-000.945, de 12 de setembro de 2013) e decisões favoráveis à referida equivalência (por exemplo, Acórdão nº1402-001.424, de 6 de agosto de 2013).

A presente Turma de Julgamento, ao apreciar o processo nº 19515.002401/2004-64, entendeu que a compensação equivale ao pagamento para fins de atrair a regra de decadência inculpada no artigo 150, §4º, do CTN (homologação tácita de tributo sujeito a lançamento por homologação).

*Naquela ocasião, acompanhando o relator, **manifestei-me pela equivalência em tela, considerando que a compensação é apenas a afetação de um pagamento anterior, que foi realizado indevidamente e está disponível para ser utilizado. Pela mesma razão, entendo que a equivalência em tela deve ser reconhecida para fins de verificação da denúncia espontânea, conforme dizia a agora cancelada Nota Técnica Cosit nº1, de 2012.***

(destaque não está no original)

Em outro julgado do CARF (Acórdão 1302-001.237), em que o recurso voluntário foi negado pelo voto de qualidade, o i. Conselheiro Marcio Frizzo fez declaração de voto, do qual extraio o seguinte excerto:

...parece-me que a denúncia espontânea tem duas finalidades. A primeira é fazer com que o contribuinte pague todos os tributos decorrentes dos atos que pratica, colocando-se em situação regular perante a Administração. A consequência é o reestabelecimento do equilíbrio jurídico na relação entre Fisco e contribuinte.

A segunda finalidade é carrear aos cofres públicos importâncias juridicamente devidas, embora o agente arrecadador desconhecesse o ato que deu causa à imposição tributária. A consequência é o recebimento de receita tributária inadimplida sem a mobilização dos recursos humanos das Administrações Fazendárias (pois a confissão deve preceder as medidas fiscalizatórias). Note-se que os servidores públicos são custeados pela Administração, de modo que quanto mais denúncias espontâneas ocorrerem, menor a necessidade de servidores fiscalizando os contribuintes e, também, menor o custo financeiro dessa atividade.

O benefício para o contribuinte é o afastamento de sua responsabilidade tributária, especificamente no que tange às multas moratórias e de ofício; para o Fisco, o benefício é o recebimento de valores que, possivelmente, jamais seriam entregues sem a mobilização de seus servidores em procedimentos fiscalizatórios e com baixíssima possibilidade de a exigência tributária tornar-se litigiosa, seja na esfera administrativa ou judicial.

Do que se expôs até o presente momento, fica claro que o instituto é interessante a ambos os sujeitos da relação jurídico-tributária. Por isso, deve-se ter em mente que impor obstáculos à plena eficácia da denúncia espontânea traz prejuízos também para a Fazenda Pública. O mais grave, contudo, é que óbices têm surgido após a confissão do contribuinte, fato que lança insegurança jurídica sobre o art. 138 do CTN.

Por todos esses aspectos, assento a procedência parcial da argumentação da recorrente quanto à desnecessidade, pela configuração da denúncia espontânea, de adição da multa de mora ao débito compensado, limitando a espontaneidade aos R\$ 14.109,27 (que somente foram confessados com a DCOMP).

Os demais argumentos veiculados no recurso voluntário ficam prejudicados, pelo acolhimento do tema central de mérito, que conduz à homologação total da compensação pleiteada nos autos.

Assim, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para homologar parcialmente a compensação, afastando da base de cálculo da multa de mora o valor de R\$ 14.109,27.

(assinado digitalmente)

Leonardo Mendonça Marques

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/08/2014 por LEONARDO MENDONCA MARQUES, Assinado digitalmente em 12/08

/2014 por ANA DE BARROS FERNANDES, Assinado digitalmente em 11/08/2014 por LEONARDO MENDONCA MARQUES

Impresso em 12/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA