



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.720077/2008-15
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-005.128 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 05 de outubro de 2020
Recorrente BELGO MINEIRA PARTICIPACAO INDUSTRIA E COMERCIO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso especial interposto para a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) que não demonstra a divergência de interpretação da legislação tributária entre a decisão recorrida e os paradigmas. No caso dos autos, a distinção fática identificada entre o acórdão recorrido e a decisão paradigma (compensação *versus* pagamento) é relevante para afastar a divergência jurisprudencial arguida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Caio Cesar Nader Quintella (relator) e Amélia Wakako Morishita Yamamoto, que conheceram do recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Viviane Vidal Wagner.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Redatora Designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 564 a 580) interposto pela Contribuinte em face do v. Acórdão n.º 1302-00.789 (fls. 546 a 554), proferido pela C. 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção deste E. CARF, em sessão de 24 de novembro de 2011, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte. Confira-se:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

Ano-calendário: 2003

Ementa:

Compensação.

DÉBITOS COMPENSADOS

Os débitos compensados sofrem a incidência dos acréscimos moratórios previstos em lei, ou seja, juros e multa, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL. INCONSTITUCIONALIDADE

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

Em resumo, a contenda tem como objeto PER/DCOMP referente a compensação de débitos de estimativa de CSLL de fevereiro e março de 2003, com crédito oriundo de saldo negativo de CSLL, apurado ao final do ano-calendário de 2003, homologado apenas parcialmente, por suposta insuficiência creditícia.

Registre-se desde já que a *celeuma* que prevalece nos autos é o afastamento de multa mora, por *denúncia espontânea*, a qual acabou sendo saldada por imputação proporcional na compensação procedida, dando margem à homologação apenas parcial da manobra.

A seguir, para um maior aprofundamento, adota-se trecho do relatório do v. Acórdão de Recurso Voluntário, ora recorrido:

Trata-se de Declaração de Compensação (DCOMP), mediante utilização de pretensão “Saldo Negativo de CSLL” apurado pelo CNPJ n.º 00.664.902/000122, no valor de R\$ 1.354.350,29.

2. A compensação declarada pelo contribuinte, sinteticamente:

Data	Documento	Crédito Utilizado		Débitos Compensados		
		Origem	Valor	Código	Valor	Vencimento
19/09/2005	29309.61677.190905.1.3.03-5082	SL CSLL AC 2003	R\$ 1.354.350,29	2484	R\$ 403.822,19	27/02/2004
				2484	R\$ 986.712,40	31/03/2004

Apreciação da DRF Belo Horizonte

3. A análise do documento protocolizado pelo contribuinte foi efetuada pela DRF através do Despacho Decisório n.º 145, anexado às fls. 06 a 08, exarado aos 01/02/2008, onde resumidamente:

3.1 Reconhece ao contribuinte o direito à utilização do crédito no valor de R\$1.357.094,34, a título de Saldo Negativo de CSLL AC 2003, apurado pelo portador do CNPJ n.º 00.664.902/000122.

3.2 Tendo em vista o direito de crédito reconhecido como válido, **HOMOLOGA PARCIALMENTE** a compensação declarada pelo contribuinte, nos seguintes termos:

“(…)reconheço ao contribuinte o direito à utilização do crédito de R\$ 1.357.094,34, em 31/12/2003, referente à CSLL, o qual deverá ser utilizado para extinguir por compensação os débitos objeto da declaração de compensação n.º 29309.61677.190905.1.3.035082, homologando parcialmente a compensação, computando-se inclusive a multa de mora omitida na Dcomp”.

3.3 Os débitos compensados pelo contribuinte foram cadastrados no processo 10680.720866/2007-67, e da operacionalização da compensação restou um saldo de débitos não compensados no valor de R\$ 190.414,18 (fl. 10).

4. O contribuinte foi cientificado do procedimento aos 11/02/2008, conforme AR-Aviso de Recebimento anexado à fl. 15. Irresignado, apresenta em 11/03/2008 a manifestação de inconformidade anexada às fls. 19 a 27, onde resumidamente argumenta:

Manifestação de Inconformidade

5. “A decisão recorrida (1º) reconhece a existência do crédito na sua integralidade; (2º) abate deste crédito dos débitos que o contribuinte concorda, mas agrega a tal valor a multa de mora, como se devida fosse; (3º) diz que o saldo remanescente a pagar é de R\$ 190.414,18, gerando uma carta cobrança, conforme documento em anexo.” (grifos e negritos do original).

Nulidade da Decisão

6. O manifestante propugna pela nulidade da decisão prolatada pela DRF, mediante duas alegações:

6.1 Ausência de fundamentação da decisão quanto à existência de dois processos.

O impugnante rechaça a formalização do procedimento em dois processos distintos, argumentando ainda que somente teve ciência da decisão prolatada em um deles, o de n.º 10680.720077/200815.

6.1.1 Argumenta que “a Requerente não pode se pronunciar sobre os fatos e exercer a sua defesa se não consta claro da decisão os motivos que levaram ao novo crédito tributário.” Menciona que “ao que parece, os dois processos constam como duplicados”, e que “por outro lado, o saldo cobrado se refere ao fato de ter sido agregada a multa de mora ao valor dos débitos, gerando um saldo remanescente de principal.”

6.2 Ausência de memória de cálculos da suposta multa devida e da forma de imputação realizada.

Inexistência de saldo devedor remanescente

7. O manifestante alega que “além dos débitos arrolados pela empresa”, o fisco também se apropriou do crédito apurado para quitar a multa moratória e “efetuou a ilegal imputação proporcional de pagamentos”.

7.1 Argumenta que é “patente a inconstitucionalidade da imputação do pagamento de tributo, tal como prevista no art. 163 do CTN. O instituto veicula privilégio odioso do Estado, conduzindo a cidadania à insegurança e a economia ao caos.” *Ilustra com ementas de decisões do Conselho de Contribuintes.*

7.2. Alega que, “ainda que não fosse inconstitucional a imputação, no caso dos processos de compensação nos parece o instituto incompatível.” *Invoca o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, mencionando que o “pedido de compensação é um direito potestativo do contribuinte, cabe a ele dizer qual o crédito e qual o débito deseja quitar com o instituto da compensação.” (grifos e negritos do original) Ilustra com ementas de decisões do Conselho de Contribuintes.*

Denúncia espontânea

8. “Os débitos declarados pela requerente surgem de um procedimento de revisão de sua DIPJ(...). Feito o pedido de compensação, foi retificada a DIPJ! Débito, portanto, pago antes de qualquer declaração por parte do contribuinte e fiscalização por parte da Autoridade Administrativa”.

8.1 Argumenta que o procedimento executado pelo contribuinte afasta a exigência da multa moratória, por força do art. 138 do CTN. *Em amparo de seu argumento tece diversas considerações acerca da interpretação do dispositivo invocado, ilustrando com jurisprudência do STJ (Superior Tribunal de Justiça).*

9. *Em outra linha argumentativa, menciona que os débitos compensados “nascem de recolhimento por estimativa, onde não cabe qualquer penalidade pelo não recolhimento, uma vez que ajustado na virada do exercício.” Ilustra com ementas de decisões prolatadas pelo Conselho de Contribuintes.*

Alegações finais

10. Por fim, requer a procedência da Manifestação de Inconformidade para:

10.1 Anulação da Decisão da DRF com o retorno dos autos à repartição de origem para esclarecimento acerca da existência de dois processos e a apresentação da memória de cálculos que resultou na glosa do crédito utilizado.

10.2 Ultrapassadas as preliminares, propugna pela Homologação Integral da compensação tendo em vista que:

10.2.1 A multa de mora imputada é indevida, em função da denúncia espontânea. 10.2.2 Deve prevalecer o direito potestativo do contribuinte de apontar os débitos que deseja compensar, cabendo à Receita Federal o lançamento em separado da multa que entende como devida.

11. Protesta ainda pela:

11.1 Juntada da DIPJ-retificadora em 05(cinco) dias.

11.2 Apensação do processo 10680.720866/2007-67.

12. Diante da manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte, o processo foi encaminhado a esta DRJ para manifestação acerca da lide (fl. 126).

Juntada de documentos

13. Aos 19 de maio de 2008 o contribuinte apresenta o documento anexado às fls. 127 a 129, no intuito de “promover a juntada dos documentos” especificados.

13.1 Neste documento o contribuinte ratifica as razões de defesa já apresentadas, mencionando a anexação das DCTF's referentes a janeiro e fevereiro/2004 e a DIPJ referente ao AC 2004.

13.2 O manifestante indica a sua intenção com a apresentação dos novos documentos: “Para comprovar todo o exposto, a requerente requer a juntada da DCTF em anexo e da DIPJ respectiva, pela qual se pode verificar que, quando da quitação dos débitos não havia qualquer fiscalização na empresa sobre o assunto, nem tampouco teriam os créditos sido declarados pelo contribuinte, ora Requerente”.

Despacho Diligência

14. Aos 06/03/2009 o processo foi convertido em diligência para que a DRF de origem (fls. 147 a 150):

- Comprovar documentalmente a legalidade da utilização do crédito pertencente ao contribuinte detentor do CNPJ 00.664.902/000122(BMP) na compensação dos débitos de responsabilidade do contribuinte portador do CNPJ 17.469.701/000177(BMPS).
- Anexar ao processo a planilha demonstrativa da imputação do crédito.
- Ciência ao contribuinte e reabertura de prazo para apresentação de nova impugnação.

Resultado da Diligência

15. Em resposta à diligência solicitada, a DRF anexou os documentos constantes das fls. 153 a 180, onde se destaca:

15.1 PROTOCOLO DE CISÃO PARCIAL DA BELGO MINEIRA PARTICIPAÇÃO, INDÚSTRIA E COMÉRCIO S A COM VERSÃO DE PARCELA DE SEU PATRIMÔNIO À BMP SIDERURGIA S A. Anexado às fls. 155 a 175, este documento foi apresentado pelo contribuinte após intimação, no intuito de comprovar a procedência do crédito utilizado na DCOMP.

15.2 Planilha demonstrativa da operacionalização da compensação, com o “Demonstrativo Analítico de Compensação”, onde está detalhado o “encontro de contas” efetuado pela DRF. Estes documentos encontram-se às fls. 176 a 178 do processo.

16. O contribuinte foi cientificado do “Resultado da Diligência” bem como das planilhas de cálculos referentes à “operacionalização da compensação” aos 26/03/2009, conforme AR à fl. 182.

16.1 Em resposta, o contribuinte apresenta nova manifestação de inconformidade, anexada às fls. 183 a 190, onde resumidamente se manifesta:

Nova Manifestação de Inconformidade – Após Resultado da Diligência

17. “Reconhecendo parte dos argumentos apresentados pela requerente a DRJ/BH baixou o processo em diligência para que a fiscalização pudesse

demonstrar como apurou os valores que foram imputados, na tentativa de se esquivar da flagrante nulidade constante da cobrança”.

18. Inicialmente, o manifestante ratifica as suas razões de defesa já apresentadas na peça impugnatória inicial. Quanto ao “encontro de contas” argumenta:

Adoção pelo fisco da ilegal imputação proporcional de pagamentos. Inconstitucionalidade.

Instituto da imputação incompatível com a compensação.

19. Sinteticamente, o manifestante reproduz as mesmas alegações já apresentadas anteriormente, invocando o art. 138 do CTN e a inaplicabilidade do art. 161 deste mesmo dispositivo legal, que podem ser assim representadas:

(...) além dos débitos arrolados pela empresa para serem quitados por meio de compensação, o fisco, por reputar devida, apropriou-se do crédito da requerente para quitar uma multa moratória e efetuou ilegal imputação proporcional de pagamentos. Ou seja, diminuiu o valor imputado pela requerente ao pagamento do principal, alocando-o para pagamento da multa de mora manifestamente indevida.”

A DRJ decidiu:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA OPERACIONALIZAÇÃO

A compensação tributária obedece a regras específicas, previstas na legislação tributária. As regras para o encontro de contas estão expressamente determinadas nesta legislação e devem ser obedecidas integralmente.

DÉBITOS COMPENSADOS

Os débitos compensados sofrem a incidência dos acréscimos moratórios previstos em lei, ou seja, juros e multa, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

CONFISSÃO DE DÍVIDA.

Em face do que dispõe a legislação tributária, os débitos declarados e indevidamente compensados configuram confissão de dívida, constituindo-se as declarações apresentadas como instrumentos hábeis e suficientes à exigência dos referidos débitos.

Não há cópia do Aviso de recebimento nos autos.

No recurso, reitera os argumentos apresentados em sede de impugnação.

Como visto, a DRJ negou provimento à Manifestação de Inconformidade da Contribuinte, mantendo a denegação parcial da compensação, em razão da imputação procedida, tida como lícita (fls. 423 a 444). Inconformada, a ora Recorrente apresentou *Apelo* Voluntário a este E. CARF, em suma, reiterando suas alegações de *defesa*, o qual, como já mencionado, restou, igualmente julgado improcedente.

Diante de tal revés, a Contribuinte interpôs o Recurso Especial ora sob julgamento, demonstrando a suposta existência de dissídios jurisprudenciais, trazendo decisões

em que afastou-se a multa de mora no caso de denúncia espontânea, bem como julgado em que se considerou indevida a *imputação do pagamento* para saltar multas de mora em compensações, pugando pela reforma do v. Acórdão da C. Turma Ordinária.

Processado, o Recurso Especial da Contribuinte foi parcialmente acatado, através do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 618 e 621, dando seguimento apenas em relação a matéria do afastamento da multa de mora, pelo instituto do denúncia espontânea. Tal posição foi mantida no Reexame de Admissibilidade procedido no r. Despacho de fls. 622 e 623.

Intimada, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões (fls. 625 a 636), afirmando inexistir similitude fática entre o v. Aresto recorrido e o paradigma apresentado, bem como, ao final, defende a inocorrência de *denúncia espontânea* por compensação e a manutenção do v. Acórdão recorrido.

Em seguida, o processo foi sorteado para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Admissibilidade

Reitera-se a tempestividade do Recurso Especial da Contribuinte, conforme atestado anteriormente no r. Despacho de Admissibilidade. Considerando a data de sua interposição, como igualmente antes já registrado, seu cabimento estava sujeito à hipótese regida pelo art. 67 do RICARF, instituído pela Portaria MF n.º 256/2009 e alterações.

Conforme relatado, a Fazenda Nacional em suas Contrarrazões se insurge propriamente sobre o conhecimento.

Em suma, alega o I. Procurador que *não houve configuração da divergência, pois o caso em comento trata de denúncia espontânea e exclusão da multa de mora, na hipótese de extinção do crédito tributário pela compensação. Em sentido diverso, o acórdão paradigma trata de denúncia espontânea e exclusão da multa de mora, no caso de pagamento do tributo.*

De fato, a presente contenda versa sobre compensação, manejada por meio de DCOMP, onde teria – de acordo com a Contribuinte – operado-se a *denúncia espontânea*. Tal fato é incontroverso.

Mas agora, inclusive considerando o teor das Contrarrazões opostas, é importante delimitar o alcance da controvérsia que se pretende trazer a esta C. Instância especial administrativa.

Como relatado, a *controvérsia* que foi admitida pelo r. Despacho de Admissibilidade trata apenas do afastamento de multa de mora pelo instituto insculpido no art. 138 do Código Tributário Nacional. Confira-se suas conclusões:

Analisando o acórdão paradigma, em seu inteiro teor, verifica-se que o mesmo traz o entendimento de que a denúncia espontânea do débito não confessado anteriormente exclui a aplicação da multa de mora, mediante o pagamento acompanhado dos juros de mora.

O acórdão recorrido, por seu turno, adota o entendimento de que “multa de mora é aplicável pelo simples fato do pagamento após o prazo estabelecido por lei, não sendo aplicável o previsto no art. 138 do CTN ao caso concreto”.

São, portanto, divergentes as conclusões sobre a matéria, devendo ser admitido o recurso neste ponto.

Muito correta a observação do r. Despacho de Admissibilidade que identificou que a divergência reside simplesmente no afastamento ou não da penalidade pela mora pela *denúncia espontânea*. Isso pois, no v. Acórdão nº 1302-00.789, ora recorrido, tratou-se da matéria de forma objetiva e **nada se ponderando sobre tal instituto ter se operado, *in casu*, por compensação, para manter a exigência da multa de mora.** Confira-se a integralidade de seu fundamento para julgar tal matéria:

Quanto ao mérito não assiste razão à recorrente.

Conforme declaração da própria recorrente, ao apresentar a Dcomp objeto deste processo, havia débitos vencidos e sobre estes valores não foi acrescentada a multa de mora, prevista em lei.

Diante da constatação deste fato, agiu corretamente o fisco ao acrescentar ao valor confessado o valor referente à multa de mora.

Sobre a aplicação do instituto da denúncia espontânea, acompanho a motivação do voto condutor do acórdão recorrido:

Esclareça-se que a norma legal contida no artigo 138 do CTN deve ser analisada no contexto que está inserida, ou seja, na Seção IV – Responsabilidade por Infrações, que a seguir transcreve-se:

"Art. 136 - Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Art. 137 - A responsabilidade é pessoal ao agente:

I – quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II – quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III – quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:

a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem;

b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;

c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.

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."

42.2A - regra fixada nesse artigo aplica-se à multa de caráter punitivo, aplicável pela prática de ilícito tributário, ou seja, aquela penalidade que, para ser exigida depende de lançamento pela autoridade fiscal. Por esse motivo é que o legislador ressaltou no parágrafo único desse artigo que o início de qualquer procedimento administrativo relacionado com a infração exclui a denúncia espontânea.

42.3 - A multa de mora, diferente da multa de ofício, não carece de lançamento pelo fisco e só incide em pagamentos espontâneos, ou seja, quando efetuados pelo contribuinte independentemente da ação do fisco, nos moldes do lançamento por homologação previsto no art. 150 do CTN.

Essa multa é graduada de acordo com o dano causado ao erário, crescendo conforme o prazo de atraso no pagamento do débito.

Portanto, não sendo sanção, a multa de mora não é afastada pela exclusão de responsabilidade por infrações instituída no artigo 138 do CTN.

43.4 - Cabe acrescentar que pagar o tributo é uma obrigação tributária que deve ser cumprida no prazo fixado na lei. Além disso, o CTN fornece permissão legal para que os tributos não pagos nos prazos estipulados pela legislação sejam acrescidos de penalidades, ao dispor em seu art. 161, o seguinte:

"Art. 161 – O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária."

43.5 - Comparando-se os atos legais anteriormente transcritos, pode-se concluir que ao criar o instituto da denúncia espontânea o legislador pretendeu dar tratamento diferenciado para aquele contribuinte que espontaneamente confessa e recolhe o tributo, diferente de outro contribuinte que espera providências do fisco, que podem ocorrer ou não.

44. - Assim sendo, o art. 138 do CTN não tem a dimensão pretendida pelo impugnante, ou seja, de eximi-lo do pagamento da multa de mora, incidente em face do atraso na extinção (pela compensação) da obrigação, independentemente da ordem desta extinção ou da confissão do débito apurado, desde que efetuados antes da ação do fisco.

44.1 - O contribuinte faz diversas considerações acerca da apresentação da DIPJ e da DCTF onde consta a apuração do débito compensado. Cabe ressaltar que, tal como já mencionado anteriormente, a própria DCOMP é uma declaração de débitos, ou seja, em um mesmo instrumento o contribuinte declarou e extinguiu os débitos apurados. (destacamos)

E após reproduzir tais motivos da DRJ, o próprio I. Relator, conclui, categoricamente afirmado que: fica evidente que a multa de mora é aplicável pelo simples fato do pagamento após o prazo estabelecido por lei, não sendo aplicável o previsto no art. 138 do CTN ao caso concreto.

Não há dúvidas que o entendimento lá adotado e imposto contra a pretensão recursal da Contribuinte é de que a multa de mora será sempre devida no pagamento a destempo, não sendo afastada pela prescrição do art. 138 CTN – independentemente do meio pelo qual se satisfaz o crédito tributário em atraso.

Essa é a matéria recorrida e preliminarmente já admitida.

Ou seja: para o *ratio decidendi* trazido no v. Acórdão recorrido pelo I. Relator mostrou-se irrelevante a denúncia espontânea tratada ter se operado por meio de compensação. Ainda que tal tema possa ser objeto de debate no contencioso administrativo fiscal federal, no presente processo e, mais precisamente, nos limites da admissão do Recurso Especial sob escrutínio, não existe tal celeuma.

Ao seu turno, o v. Acórdão nº 9202-002.571, apresentado como paradigma, trata especificamente do afastamento da multa de mora, inclusive invocando precedente do E. Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTO RECOLHIDO A DESTEMPO, ACRESCIDO DE JUROS DE MORA, MAS NÃO CONFESSADO PREVIAMENTE EM DCTF OU GFIP. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DE MULTAS MORATÓRIAS E DE OFÍCIO.

O instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, exclui a responsabilidade pela infração e impede a exigência de multa de mora, quando o tributo devido for pago, com os respectivos juros de mora, antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização e em momento anterior à entrega de DCTF, GFIP ou outra declaração que tenha a função de confissão de dívida. Decisão do STJ na sistemática do art. 543-C do CPC. Precedentes da CSRF.

A Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF não tem a função de confissão de dívida, e por isso não exclui a denúncia espontânea.

Hipótese em que o pagamento em discussão se deu a destempo, acompanhado de juros de mora, após a informação de parte do valor em DIRF, mas sem a confissão do débito em DCTF, sendo ocorrido a denúncia espontânea que exclui a responsabilidade pelo pagamento da multa de mora.

Recurso especial provido. (destacamos)

Dessa forma, em relação à matéria precisamente questionada, invocada no *ratio decidendi* do v. Acórdão recorrido, a divergência está claramente demonstrada. Lembre-se que o

tema é objeto de julgamento pelo pelo E. STJ nos termos do art. 543-C do CPC/73, de observância obrigatória pelas C. Turmas desse E. CARF.

Desse modo, voto por conhecer o *Apelo Especial* da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Viviane Vidal Wagner

Fui designada pela Presidente da Turma para detalhar as razões que levaram a maioria do Colegiado a divergir do voto do i.relator quanto ao conhecimento do recurso especial.

Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, nos termos do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 (RICARF/2015).

O recurso especial de divergência apresentado pelo contribuinte foi admitido por despacho de admissibilidade do Presidente da Câmara recorrida e sua admissibilidade foi questionada pela Fazenda Nacional.

O despacho de admissibilidade não considerou que a distinção fática identificada entre o acórdão recorrido e a decisões paradigmas (compensação *versus* pagamento) seria relevante para a verificação da existência de divergência jurisprudencial arguida.

Em contrarrazões, aduz a PGFN que “*não houve configuração da divergência, pois o caso em comento trata de denúncia espontânea e exclusão da multa de mora, na hipótese de extinção do crédito tributário pela compensação. Em sentido diverso, o acórdão paradigma trata de denúncia espontânea e exclusão da multa de mora, no caso de pagamento do tributo*”.

Procede o questionamento.

Como já exposto pelo i.relator, o acórdão recorrido decidiu que “*os débitos compensados sofrem a incidência dos acréscimos moratórios previstos em lei, ou seja, juros e multa, até a data da entrega da Declaração de Compensação*”.

Trata-se de caso em que o contribuinte confessou débito já vencido em PER/DCOMP, requerendo sua compensação com determinado crédito. A unidade de origem, ao atualizar o valor do débito declarado, aplicou, além dos juros de mora, multa de mora de 20%, o que fez com o que o crédito de que o contribuinte dispunha fosse insuficiente para a

homologação integral da compensação pleiteada. O contribuinte defende que a multa de mora não é devida porque o débito foi confessado por meio de denúncia espontânea.

O voto condutor ora recorrido utiliza como parte da fundamentação trecho da decisão de primeira instância, que reproduz. Segue trecho de interesse:

[...]

43.5 Comparando-se os atos legais anteriormente transcritos, pode-se concluir que ao criar o instituto da denúncia espontânea o legislador pretendeu dar tratamento diferenciado para aquele contribuinte que espontaneamente confessa e recolhe o tributo, diferente de outro contribuinte que espera providências do fisco, que podem ocorrer ou não.

44. Assim sendo, o art. 138 do CTN **não tem a dimensão pretendida pelo impugnante, ou seja, de eximi-lo do pagamento da multa de mora, incidente em face do atraso na extinção (pela compensação) da obrigação**, independentemente da ordem desta extinção ou da confissão do débito apurado, desde que efetuados antes da ação do fisco.

44.10 contribuinte faz diversas considerações acerca da apresentação da DIPJ e da DCTF onde consta a apuração do débito compensado. Cabe ressaltar que, tal como já mencionado anteriormente, **a própria DCOMP é uma declaração de débitos, ou seja, em um mesmo instrumento o contribuinte declarou e extinguiu os débitos apurados.** (grifou-se)

Por outro lado, o paradigma apresentado (acórdão 9202002.571) decide por afastar a multa de mora em razão de denúncia espontânea ao apreciar situação fática distinta, como se vê:

Observe-se que o entendimento do STJ decorre do fato de que, se o contribuinte incluiu a dívida em declaração que tem o poder de constituir o crédito tributário, como é o caso da DCTF e da GFIP, nesse momento ele já confessou o débito, não podendo se falar que o pagamento posterior denunciou a dívida espontaneamente. Nesse sentido, o acórdão que nos vincula é expresso, especificamente no terceiro parágrafo de sua ementa, a seguir reproduzido:

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).

Assim, não se pode dizer que houve declaração do débito, e o afastamento da denúncia espontânea, se o tributo foi informado em declaração que não funciona como confissão de dívida, e dessa forma não resulta na constituição do crédito tributário.

No caso em tela, **o contribuinte efetuou o pagamento de IRRF** de R\$ 1.018.331,55 em duas parcelas: uma de R\$ 763.748,66 em 21/1/1997 (fl. 15), e outra de R\$ 254.582,89 em 31/3/1997 (fl. 16), acompanhada de juros e multa de mora, e não houve a declaração prévia dos débitos em DCTF.

Por outro lado, a informação do débito em 7/3/1997 em Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte DIRF (fls. 39 e 40) não exclui a denúncia espontânea, pois a DIRF não tem a função de confissão de dívida. Com efeito, a DIRF tem a função de controlar os rendimentos pagos a terceiros, sendo que serão declarações próprias desses terceiros que servirão de confissão dessas dívidas.

Assim, **realizado a destempo o pagamento do principal com os juros de mora antes da confissão dos débitos em declaração apropriada a esse fim, não era devida a multa de mora** que também foi recolhida e que, por isso, merece ser restituída. (grifou-se)

Ocorre que o acórdão recorrido analisou caso em que o contribuinte transmitiu PERD/COMP pleiteando a **compensação de débitos já vencidos**, sem incluir a multa de mora, enquanto o caso analisado pelo acórdão paradigma trata de **pagamento extemporâneo** realizado por contribuinte, sem declaração prévia dos débitos.

O fato de as decisões tratarem de modalidades diversas de extinção do crédito tributário (pagamento *versus* compensação sujeita a posterior homologação) já justificaria, por si, a adoção de soluções jurídicas diferentes para as duas lides.

Verifica-se que uma das lides afasta a possibilidade de aplicação do instituto da denúncia espontânea à declaração de compensação contendo débitos já vencidos, considerando que a denúncia espontânea não se aplica ao caso, considerando que *a própria DCOMP é uma declaração de débitos, ou seja, em um mesmo instrumento o contribuinte declarou e extinguiu os débitos apurados*. A outra cuida da aplicação do mesmo benefício ao pagamento feito extemporaneamente, antes do início de qualquer procedimento administrativo.

Assim, a divergência apontada no presente recurso (se a compensação declarada poderia ou não caracterizar a denúncia espontânea), não se resolveria a partir da decisão do caso objeto do paradigma (em que houve o efetivo pagamento do tributo sem declaração prévia).

Isso serve para demonstrar que, no caso dos autos, o teste de aderência da decisão paradigma não prosperaria.

Nesse caso, a diferença fática existente entre os casos concretos analisados pelos acórdãos contrapostos (recorrido e paradigma) deve ser determinante para fins de aplicação de diferentes interpretações acerca do instituto da denúncia espontânea e do conseqüente afastamento da multa de mora, à luz do REsp n.º 1.149.022, julgado pelo STJ sob o rito dos “recursos repetitivos”. Nesse sentido vem se consolidando a jurisprudência desta 1ª turma da CSRF.

Sendo assim, é de se concluir que a ausência de similitude fática entre a decisão recorrida e o acórdão paradigma apresentado impede o conhecimento do recurso especial do contribuinte, por ausência de divergência jurisprudencial apta a provocar o conhecimento do recurso especial nos termos requeridos pelo art. 67 do Anexo II do RICARF/2015.

Conclui-se, assim, pelo descumprimento, no presente caso, do requisito básico de admissibilidade dos recursos especiais, previsto no art. 67 do Anexo II do RICARF/2015.

Conclusão

Diante disso, voto por não conhecer do recurso interposto pelo contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner