



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

Processo nº 10680.726869/2011-91
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3301-003.218 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de fevereiro de 2017
Matéria Contribuição para o PIS/Pasep
Embargante COMPANHIA ENERGETICA DE MINAS GERAIS-CEMIG
Interessado Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 15/12/2004, 15/01/2005

COMPENSAÇÃO. MULTA DE MORA. TRIBUTOS DA MESMA ESPÉCIE.

O aproveitamento do pagamento a maior de um débito para extinção de outros débitos, ainda que do mesmo tributo, só se faz por compensação, incidindo, portanto, os acréscimos legais devidos na compensação após o vencimento do débito.

COMPENSAÇÃO. MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A correta declaração e o pagamento ou compensação antes de qualquer medida de fiscalização são requisitos para o reconhecimento da denúncia espontânea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos formulados pela Companhia Energética de Minas Gerais - CEMIG, na forma do relatório e do voto que integram o presente julgado.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Liziane Angelotti Meira- Relatora.

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

Relatório

Por economia processual, adoto o relatório da DRJ/BHE no Acórdão 02-46.467 - 1ª Turma da DRJ/BHE (fls. 231/236):

(...)

Inicialmente, em 31/08/2007, a interessada transmitiu PER/Dcomp, visando a compensar o(s) débito(s) nele declarado(s), com crédito oriundo de pagamento a maior de PIS, efetuado em 15/07/2004, relativo ao período de apuração de 30/06/2004.

A Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte/MG emitiu Despacho Decisório eletrônico (fl. 32), em 07/10/2009, no qual não homologa a compensação declarada, sob o argumento de que o pagamento havia sido integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para a compensação.

Em 20/10/2009, a contribuinte tomou ciência do Despacho Decisório (tela à fl. 63) e apresentou, em 19/11/2009, a Manifestação de Inconformidade de fls. 03/06, alegando, em síntese, que a não homologação ocorreu em virtude da não retificação da DCTF referente ao 2º trimestre de 2004, pelo que, para sanar a irregularidade, apresentou, em 04/11/2009, DCTF retificadora, alterando o valor devido da contribuição e apurando, assim, um crédito a compensar, no valor de R\$ 448.801,15.

Em 27/06/2011, a 1ª Turma desta Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ/BHE) proferiu o Acórdão nº 02-33.027, reconhecendo o direito creditório alegado.

Em 20/10/2011, a DRF/BHE notificou a contribuinte do Acórdão e da cobrança do saldo devedor remanescente da compensação efetuada. De acordo com o termo de ciência e notificação, a contribuinte teria o prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência, para, “se for o caso”, apresentar Recurso Voluntário ao CARF.

Em 24/11/2011, a contribuinte apresentou o Recurso Voluntário (fls. 70/81), em que, em resumo, questiona a incidência de multa e juros de mora sobre os valores compensados, o que resultou na homologação apenas parcial dos débitos, por insuficiência do crédito reconhecido pela DRJ.

Em 22/08/2012, a Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) proferiu o Acórdão nº 3302-001.773 (fls. 123/128), onde decidiu por não conhecer do Recurso Voluntário, com a orientação de que a petição seja apreciada e decidida inicialmente pela autoridade da RFB de 1ª Instância.

Cientificada do Acórdão em 07/05/2013 (AR às fls. 140/141), a contribuinte apresentou nova Manifestação de Inconformidade,

em 06/06/2013, com os mesmos argumentos já apresentados no documento denominado “Recurso Voluntário”, em discordância à incidência de multa e juros de mora sobre os valores dos débitos informados na Dcomp, sintetizados a seguir.

Aduz que o que a empresa fez foi realocar os pagamentos de PIS realizados anteriormente na modalidade não-cumulativa, transferindo-os para a modalidade cumulativa, motivo pelo qual não seria razoável admitir a exigência de multa, já que não houve ausência de recolhimento, mas simples recolhimento em modalidade diversa.

Também defende que, na apresentação do PER/Dcomp, a empresa efetuou Denúncia Espontânea dos débitos, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional, o que afastaria a exigência da multa, devendo o tributo ser recolhido apenas com o acréscimo dos juros de mora, conforme foi efetuado.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (MG) considerou a manifestação de inconformidade improcedente e não reconheceu o direito creditório, com a seguinte Ementa:

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 15/07/2004

COMPENSAÇÃO. MULTA DE MORA. TRIBUTOS DA MESMA ESPÉCIE.

O aproveitamento do pagamento a maior de um débito para extinção de outros débitos, ainda que do mesmo tributo, só se faz por compensação, incidindo, portanto, os acréscimos legais devidos na compensação após o vencimento do débito.

COMPENSAÇÃO. MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Não se considera ocorrida a denúncia espontânea, quando o contribuinte compensa o débito mediante apresentação de DCOMP.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls 242/251) e alegou em síntese que:

Não incidiria a multa de mora sobre seu débito porque não se caracterizaria a mora. Afirmou que houve efetivo pagamento no regime da não-cumulatividade, quando o correto seria o regime cumulativo. Assim, "o que ocorreu na compensação foi, tão somente, uma realocação de pagamento de PIS/PASEP e não um pagamento em atraso da contribuição a ensejar a aplicação de multa" e concluiu que "não há justificativa para a incidência de multa, devendo a mesma ser decotada do 'débito' apurado pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte".

Por outro lado, segundo a contribuinte, a compensação dos débitos em pauta equiparar-se-ia à denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional, o que excluiria qualquer a imputação da multa. Afirmar que "os valores compensados relativos aos débitos de PIS/PASEP com fato gerador ocorrido em novembro e dezembro de 2004,

foram pagos em 15/07/2004. Desta forma, o pagamento ocorreu antecipadamente, antes do vencimento. Apenas as retificações ocorreram em momento posterior. E mesmo que o pagamento tenha sido realizado antes do vencimento, os juros de mora foram devidamente quitados, conforme comando do art. 138 do CTN".

O pedido da contribuinte foi o seguinte:

Em face do exposto, a Recorrente pede o provimento do presente Recurso, e **assim seja homologada integralmente a compensação pleiteada por meio da PERD/COM no 39731.77768.310807.1.3.04-0040, sem aplicação de multa sobre os débitos declarados**, de acordo com as razões apontadas. (grifos no original)

A 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais negou o recurso voluntário com a seguinte Ementa (fl. 305):

Data do fato gerador: 15/12/2004, 15/01/2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). NÃO HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO FINANCEIRO INEXISTENTE. FALTA DE CONTESTAÇÃO.

A falta de contestação do fundamento utilizado para a não homologação da Dcomp prejudica a apreciação e julgamento das demais razões mérito expendidas no recurso voluntário.

DÉBITOS. DCOMP. NÃO HOMOLOGAÇÃO. MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A apreciação e julgamento da incidência de multa de mora, na extinção de débitos tributário, mediante Dcomp não homologada, sob o argumento de que ocorreu a denúncia espontânea dos créditos tributários correspondentes aos débitos cuja compensação não foi homologada, ficou prejudicada.

Recurso Voluntário Negado.

A contribuinte tomou ciência da decisão (fl. 313) e apresentou recurso voluntário (fls 316/318), alegando que:

Dessa forma, resta claro que a Delegacia da Receita Federal reconheceu o direito creditório da Embargante, entretanto, deixou de homologar integralmente a compensação declarada, em razão de atribuir multa de mora aos débitos compensados, já que não reconheceu a denúncia espontânea realizada pela Embargante.

Assim, observa-se que a Embargante efetivamente atacou todos os argumentos que foram objeto da decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal, deixando este Colegiado de se manifestar sobre os mesmos, o que pretende sanar por meio da oposição dos presentes embargos.

O pedido da contribuinte foi de que os embargos fossem "conhecidos e providos, de modo que a argumentação acerca da aplicação do instituto da denúncia espontânea seja conhecida, consubstanciando-se no cancelamento da multa aplicada e na homologação integral da compensação pleiteada."

Considerando que houve omissão que "implicou desenvolvimento equivocado do voto e das respectivas conclusões", os embargos de declaração foram admitidos pelo Despacho S/Nº – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (fls. 333/337).

Voto

Os presentes embargos são tempestivos e se verifica na decisão embargada omissão que gerou desenvolvimento equivocado do voto e das respectivas conclusões. Desse modo, os embargos da contribuinte preenchem os requisitos de admissibilidade e deles tomo conhecimento.

Primeiramente, sobre a alegação de que teria havido uma mera realocação de pagamentos, devido ao recolhimento pela modalidade equivocada, cumpre as disposições dos §§ 1º e 2º do art. 74 da Lei nº 9.430, 1996:

§ 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.

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

A Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, vigente à época do envio do PER/Dcomp, assim dispunha sobre a matéria:

Art. 28. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 52 e 53 e os débitos **sofrerão a incidência de acréscimos legais**, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

§ 1º A compensação total ou parcial de tributo ou contribuição administrados pela SRF **será acompanhada da compensação, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais**.

(...)

Art. 29. A autoridade da SRF que não homologar a compensação cientificará o sujeito passivo e intimá-lo-á a efetuar, no prazo de trinta dias, contados da ciência do despacho de não-homologação, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

(...)

Art. 30. O tributo ou contribuição objeto de compensação não homologada **será exigido com os respectivos acréscimos legais**.
(grifos nossos)

Convém lembrar que as regras contidas nesses dispositivos da IN SRF foram mantidas nas IN RFB de nº 900, de 30 de dezembro de 2008 (arts. 36 a 38) e 1.300, de 20 de novembro de 2012 (arts. 43 a 45), que substituíram a IN SRF nº 600/2005.

Dessa forma, a legislação é clara e direta ao determinar que somente a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário e que, se houver interregno de tempo entre o vencimento do débito e a compensação, são devidos os acréscimos legais. Portanto, conforme concluiu a DRJ/BH "enquanto a compensação não for declarada, o débito que se pretende compensar encontra-se em aberto e, se a compensação se fizer depois do vencimento fixado em lei, a extinção do débito compensado terá sido com atraso" e, conseqüentemente, são devidos os acréscimos legais.

Quanto ao reconhecimento da denúncia espontânea com base no art. 138 do Código Tributário, cabe retomar a cronologia dos fatos e, para tanto, transcrevemos trecho da Manifestação de Inconformidade (fl. 4)

Foi emitido o Despacho Decisório nº 848544105, (doe. 02), que não homologou a compensação objeto do PER/DCOMP 39731.77768.310807.1.3.04-0040, transmitido em 31/08/2007 (doe. 03).

A Requerente apurou no mês de junho/2004 o montante devido de R\$ 10.875.988,13 referente à PIS/PASEP (Código: 6912) e em 15.07.2004 efetuou o recolhimento por meio de DARF (doe. 04), entregou a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, referente ao 2º trimestre de 2004 em tempo hábil.

Todavia, em virtude de ter sido constatado erro na apuração da base de cálculo desta Contribuição, **a Requerente efetuou nova apuração do PIS/PASEP** referente ao período de junho/2004, perfazendo um valor de R\$ 10.388.200,52, **gerando o recolhimento a maior de R\$ 487.787,61, porém por erro material, não efetuou a retificação da DCTF correspondente, no entanto já havia efetuado a retificação da DACON** Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais referente ao 2º trimestre de 2004 (doe. 05).

Em 31/08/2007 a Requerente por meio do PER/DCOMP nº 39731.77768.310807.1.3.04-0040, pleiteou a compensação do crédito original na data da transmissão de R\$ 448.801,16 - com os seguintes débitos:

- > PIS/PASEP fato gerador de novembro/2004 - código 8109 - Valor principal: R\$ 38.245,31 e encargos de R\$ 15.122,20 perfazendo um total de R\$ 53.367,51;
- > PIS/PASEP fato gerador de dezembro/2004 - código 8109 - Valor principal: R\$195.202,60 e encargos de R\$ 74.489,31 perfazendo um total de R\$ 269.691,91.

Essas compensações podem ser comprovadas na DCTF Retificadora 4o trimestre 2004 (doc.07) e DACTON Retificadora 4o Trimestre 2004 (doe. 08).

No entanto, a autoridade fiscal não homologou a compensação por meio do Despacho Decisório em epígrafe, adotando como fundamento legal o disposto nos Art. 165 e 170, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN) e Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Complementamos com excerto do Relatório do Acórdão 02-46.467 - 1ª Turma da DRJ/BHE (fl. 232):

A Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte/MG emitiu Despacho Decisório eletrônico (fl. 32), em 07/10/2009, no qual não homologa a compensação declarada, sob o argumento de que o pagamento havia sido integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para a compensação.

Em 20/10/2009, a contribuinte tomou ciência do Despacho Decisório (tela à fl. 63) e apresentou, em 19/11/2009, a Manifestação de Inconformidade de fls. 03/06, alegando, em síntese, que a não homologação ocorreu em virtude da não retificação da DCTF referente ao 2º trimestre de 2004, pelo que, para sanar a irregularidade, **apresentou, em 04/11/2009, DCTF retificadora, alterando o valor devido da contribuição e apurando, assim, um crédito a compensar, no valor de R\$ 448.801,15.** (grifos nossos).

Colacionamos o art. 138 do Código Tributário Nacional:

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.

No caso em análise, a contribuinte verificou erro na apuração dos tributos, realizou a retificação do DACTON em 18/09/2007 (conforme documento às fls. 44), mas somente apresentou a DCTF retificadora depois de cientificada da não homologação da compensação pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A entrega do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) era uma obrigação acessória, cujo descumprimento implicava multa pecuniária, e sua função era subsidiar a fiscalização dessas contribuições; fiscalização que é realizada com base na declaração do contribuinte (DCTF). O Dacon não tem o condão de substituir a declaração da

contribuinte; a declaração é indispensável, por natureza, para o regular pagamento ou compensação de tributo sujeito a lançamento por homologação.

Desse modo, como a correta declaração e o pagamento ou compensação antes de qualquer medida de fiscalização são requisitos para o reconhecimento da denúncia espontânea, esta não se aplica ao presente caso.

Em face do exposto, voto no sentido de conhecer dos embargos de declaração, por serem tempestivos e por se configurar a omissão alegada, e rejeitá-los pelas razões de mérito expostas.

Sala de Sessões, em 22 de fevereiro de 2017.

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Relatora