



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.900646/2010-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-000.803 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 09 de julho de 2019
Recorrente MAPA EMPRESA DE ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

DIREITO CREDITÓRIO. PRESCRIÇÃO.

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente a partir de 09.06.2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 5 (cinco) anos, contado do pagamento a maior.

A declaração de compensação apresentada há mais de cinco anos não pode ser homologada sem que o referido direito crédito reconhecido tenha sido objeto de pedido de restituição apresentado antes do transcurso do referido prazo.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

harmonizaram o entendimento a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a consequente exclusão da multa moratória, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação é declarado pela Recorrente em Per/DComp e a compensação homologada fora do prazo de vencimento, uma vez que estando regularmente confessado é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte da autoridade fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(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

Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 22588.55445.060809.1.7.02-6017, em 06.08.2009, e-fls. 22-26, utilizando-se do saldo negativo de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor original de R\$25.537,26 do ano-calendário de 1999 apurado pelo regime de tributação com base no lucro real anual para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório Eletrônico, e-fls. 30-37, em que as informações relativas ao reconhecimento do direito creditório foram analisadas das quais se concluiu pelo indeferimento do pedido:

Analisadas 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 da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CRÉDITO [...]	RETENÇÕES FONTE [...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP	31.715,18	31.715,18
CONFIRMADAS	21.757,11	21.757,11

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 25.537,26

Valor na DIPJ: R\$ 25.537,26

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 35.479,54

IRPJ devido: R\$ 9.942,28

Valor original do crédito utilizado em compensações anteriores à transmissão do PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 2.649,42

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) - (Utilizações em compensações anteriores) 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\$ 9.165,41

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual NÃO HOMOLOGO as compensações declaradas nos PER/DCOMP listados no endereço eletrônico indicado abaixo. [...]

Enquadramento legal: Art. 168 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN SRF 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado na ementa do Acórdão da 2ª Turma DRJ/BHE/MG n.º 02-39.154, de 22.05.2012, e-fls. 39-43:

COMPENSAÇÃO APÓS A EXTINÇÃO DO DIREITO DE PLEITEAR RESTITUIÇÃO.

Não se admite a compensação com crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 anos da data da entrega do PER/DCOMP e que não tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Recurso Voluntário

Notificada em 23.10.2013, e-fl. 39, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 21.11.2013, e-fls. 41-48, 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:

II – DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Conforme disposto no art. 33 do Decreto 70.235/72, o presente recurso voluntário deverá ser recebido com efeito suspensivo.

Além disso, nos termos do inciso III do art. 151 do CTN, as reclamações e recursos interpostos no âmbito administrativo suspendem a exigibilidade do crédito tributário.

Diante do exposto, requer seja obstada a inscrição em dívida ativa e o ajuizamento da execução fiscal, até que seja julgada definitivamente a questão em tela.

III – DOS FATOS [...]

Todavia, com devido respeito [...] a mencionada decisão está equivocada [...] haja vista a existência do saldo negativo de IRPJ no valor de R\$24.749,03 e devido ao fato de esse saldo ter sido utilizado tempestivamente bem como em virtude da não incidência da multa e juros de mora no referido período [...].

IV - FUNDAMENTO JURÍDICO DO PEDIDO [...]

Com o redobrado acatamento em 2009 havia um saldo negativo de IRPJ no valor de R\$24.749,03 referente a crédito apurado [em] 1999, relativo a DIPJ [de] 2000, crédito este que foi sendo utilizado desde então [...].

Data máxima vênua, ao contrário do que se decidiu não incidem juros e multa de mora no período em questão uma vez que não obstante a declaração de compensação

não ter sido homologada não houve atraso no cumprimento da obrigação tributária por parte da Contribuinte [artigo 396 do Código Civil].

No presente caso, [...] a entrega da declaração de compensação somente formalizou a compensação dos tributos que já ocorrido anteriormente, na medida em que o crédito da Recorrente foi formado antes do vencimento dos tributos.

Logo, tendo a Contribuinte apresentado o PER/DCOMP [...] tal fato revela que a Recorrente atendeu a sua obrigação tributária e, conseqüentemente que ela apresentou denúncia espontânea.

Nessas circunstâncias aplica-se na espécie o disposto no artigo 138 do CTN [...].

Não há como deixar de reconhecer-se portanto o pedido de compensação apresentado pela ora Recorrente configura-se como denúncia espontânea [...].

Nunca é demais lembrar que a denúncia espontânea exige apenas o preenchimento dos seguintes requisitos: (i) o pagamento do tributo devido ou (ii) o depósito da importância arbitrada, o que deve ser realizado antes do início de qualquer procedimento administrativo [...].

Nos termos do art. 156, incisos I e II, do CTN, a compensação e o pagamento são formas de extinção do crédito tributário.

A prática de qualquer desses dois atos de confissão da existência de débito, uma vez realizada antes do início do processo administrativo ou medida de fiscalização, caracteriza denúncia espontânea. [...]

Conseqüentemente, uma vez reconhecida a ocorrência de denúncia espontânea por parte da Recorrente, ela não pode ser penalizada com incidência de multa e juros de mora. [...]

Logo, [...], deve ser reconhecido o cumprimento da obrigação tributária por parte da Recorrente e aplicado o benefício da denúncia espontânea no presente caso impondo-se a exclusão dos juros e multa de mora.

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 referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

V - DO PEDIDO

Pelo que foi exposto, guardada a devida vênia, requer seja dado provimento integral ao presente recurso voluntário, para modificar-se o v. acórdão recorrido e, conseqüentemente, acolher-se inteiramente a pretensão contida na manifestação de inconformidade apresentada pela Contribuinte, ora Recorrente, a fim de que:

(1) seja deferida a homologação integral do pedido de compensação apresentado no PER/DCOMP número 22588.55445.060809.1.7.02-6017;

(2) se não for esse o entendimento de Vossas Senhorias, do que se cogita por apego ao debate, pede seja ordenada a exclusão dos juros de mora e da multa da

importância relativa ao IRPJ objeto do referido pedido de compensação, em razão da denúncia espontânea praticada pela Recorrente;

(3) seja reconhecida a suspensão da exigibilidade do crédito tributário enquanto não definitivamente julgada a questão na esfera administrativa, por forçado disposto no artigo 151, inciso III, do CTN, e imediata inclusão destas informações nos sistemas da Receita Federal, para que permita a emissão de "CERTIDÃO POSITIVA COM EFEITOS DE NEGATIVA" em nome da Contribuinte, na forma do artigo 206 do CTN;

(4) sejam cadastrados na capa dos autos, para efeitos ji de intimação, os nomes do Dr. Guilherme Carvalho Monteiro de Andrade e do Dr. Daniel Carvalho Monteiro de Andrade, inscritos na OAB/MG sob o nº 87.936 e 72.012, ambos com escritório profissional em Belo Horizonte – MG na Avenida Prudente Moraes nº 901, conjunto 403, Bairro Santo Antônio, CEP: 30.350-143, Telefax: (31) 3297-7307, sob pena de nulidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

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 nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento.

Prescrição

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 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 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).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei n.º 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Cabe esclarecer que a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) desde a sua instituição a partir de 01.01.1999 tem caráter meramente informativo

1. Somente a partir do ano-calendário de 2014, todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, devem apresentar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de forma centralizada pela matriz, que ficam dispensadas, em relação aos fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014, da escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) em meio físico e da entrega da DIPJ. Assim, no ano-calendário objeto de análise os sistemas na RFB não eram supridos com os dados completos da escrituração contábil fiscal da Recorrente (Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013). Ainda, as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, devem apresentar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) de forma centralizada pela matriz por via da internet comunicando a existência de débito tributário, constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para sua exigência². Além disso, por via de regra o Per/DComp somente pode ser retificado pela Recorrente caso se encontre pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador, já que alterar dados depois do tempo próprio constitui inovação³.

Apenas nas situações mediante comprovação do erro em que se funde de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos podem ser corrigidas de ofício ou a requerimento da Requerente. O erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprova erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. A este poder/dever corresponde o direito de a Recorrente retificar e ver retificada de ofício a informação fornecida com erro de fato, desde que devidamente comprovado. Por inexatidão material entendem-se os pequenos erros involuntários, desvinculados da vontade do agente, cuja correção não inove o teor do ato formalizado, tais como a escrita errônea, o equívoco de datas, os erros ortográficos e de digitação. Diferentemente, o erro de direito, que não é escusável, diz respeito à norma jurídica disciplinadora e aos parâmetros previstos nas normas de regência da matéria. O conceito normativo de erro material no âmbito tributário abrange a inexatidão quanto a aspectos objetivos não resultantes de entendimento jurídico tais como um cálculo errado, a ausência de palavras, a digitação errônea, e hipóteses similares. Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo as informações declaradas a RFB no caso de verificada circunstância objetiva de inexatidão material e mediante a necessária comprovação do erro em que se funde (incisos I e III do art. 145 e inciso IV do art. 149 do Código Tributário Nacional e art. 32 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

¹ Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF nº 127, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa RFB nº 1.028, de 30 de abril de 2010, Instrução Normativa RFB nº 1.149, de 28 de abril de 2011, Instrução Normativa RFB nº 1.264, de 30 de março de 2012, Instrução Normativa RFB nº 1.344, de 9 de abril de 2013, Instrução Normativa RFB nº 1.463, de 24 de abril de 2014 e Súmula CARF nº 92.

² Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa SRF nº 255, de 11 de dezembro de 2002, Instrução Normativa SRF nº 583, de 20 de dezembro de 2005, Instrução Normativa SRF nº 695, de 14 de dezembro de 2006, Instrução Normativa RFB nº 786, de 19 de novembro de 2007, Instrução Normativa RFB nº 903, de 30 de dezembro de 2008, Instrução Normativa RFB nº 974, de 27 de novembro de 2009, Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010 e Instrução Normativa RFB nº 1.599, de 11 de dezembro de 2015.

³ Fundamento legal: art. 56 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 17 de outubro de 2004, art. 57 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, o art. 77 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, art. 88 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de dezembro de 2012, a art. 107 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017 e § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Sobre a possibilidade de revisão e retificação de ofício de débitos confessados, o Parecer Normativo Cosit n.º 8, de 03 de setembro de 2014, orienta que a revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade administrativa da DRF de origem para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese de ocorrer erro de fato em dados declarados em Per/DComp, DCTF, DIPJ, entre outros, observados os demais requisitos normativos. Ademais, salvo exceções legais, verifica-se que a não retificação da DCTF não impede que o direito creditório pleiteado no Per/DComp seja comprovado por outros meios, bem como não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o Per/DComp que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação de acordo com o Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 28 de agosto de 2015.

Vale ressaltar que a retificação das informações declaradas por iniciativa da própria declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional). Por conseguinte, cabe a Recorrente a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao Erário para a instrução do processo a respeito dos fatos e dados contidos em documentos existentes em seus registros internos, caso em que deve prover, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias (art. 36 e art. 37 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

Infere-se que os motivos de fato e de direito apostos no recurso voluntário, por si sós, não podem ser considerados suficientemente robustos a comprovar sobre os supostos erros de fato incorridos pela Recorrente, que precisa produzir um conjunto probatório com outros elementos extraídos dos assentos contábeis, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos fatos ali registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

Tem-se que “ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador”, conforme Súmula Vinculante CARF n.º 91 editada 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 e Portaria MF n.º 277, de 07 de junho de 2018. Assim, o Per/DComp apresentado administrativamente após 09.06.2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 5 (cinco) anos, contado do fato gerador.

Ainda, a declaração de compensação apresentada há mais de cinco anos não pode ser homologada sem que o referido direito crédito reconhecido tenha sido objeto de pedido de restituição apresentado antes do transcurso do referido prazo (§ 5º do art. 26 da Instrução Normativa SRF n.º 460, de 17 de outubro de 2004, § 5º do art. 26 da Instrução Normativa SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005, § 5º do art. 34 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008, § 5º do art. 41 da Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de dezembro de 2012 e art. 68 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).

No presente caso foi reconhecido o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1999 no valor de R\$9.165,41, que foi utilizado para homologar as compensações declaradas até 31.12.2004, quando ocorre a prescrição do direito de ação. Os demonstrativos de detalhamento das compensações, valores devedores e emissão de DARF estão discriminados nas informações complementadoras da análise do Per/DComp constantes no Despacho Decisório, e-fls. 30-37. Logo, não remanesceu qualquer valor de direito creditório reconhecido a título de direito creditório reconhecido para fruição em época posterior.

Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos erros de fato indicados na peça recursal não podem ser corroborados, uma vez que os autos não estão instruídos com os assentos contábeis obrigatórios acompanhados dos documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal. Este ônus da prova de demonstrar explicitamente a liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado recai sobre a Recorrente. Ademais, indicação de dados quantitativos na peça de defesa, por si só, não é elemento probatório hábil e suficiente para demonstrar, de plano, a existência do indébito indicado no Per/DComp.

Verifica-se que todos os documentos constantes nos autos foram analisados. As informações constantes na peça de defesa não podem ser consideradas, pois não foram produzidos no processo elementos de prova mediante assentos contábeis e fiscais que evidenciem as alegações ali constantes, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. Observe-se que não foram carreados aos autos pela Recorrente os dados essenciais a produzir um conjunto probatório robusto de suas alegações e da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 2ª Turma DRJ/BHE/MG nº 02-39.154, de 22.05.2012, e-fls. 39-43, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Quanto ao mérito, as compensações em litígio não podem ser homologadas, ainda que se confirme saldo negativo de IRPJ em valor maior do que o reconhecido no despacho decisório. Todas as compensações não homologadas foram efetuadas por meio de PER/DCOMP transmitidos depois de extinto o direito de o sujeito passivo pleitear restituição do crédito nele utilizado. O crédito utilizado é o saldo negativo de IRPJ do exercício 2000, ano-calendário de 1999. A restituição desse saldo negativo, desde 01/01/2005, não pode mais ser requerida pelo sujeito passivo.

De acordo com o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, o contribuinte pode utilizar na compensação de débitos próprios créditos passíveis de restituição ou ressarcimento.

Por força do inciso I do art. 168 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário. Em consequência desse dispositivo legal, não se admite compensação com crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 anos da data da entrega do PER/DCOMP.

O crédito de saldo negativo é obtido por meio da comparação entre o IRPJ devido ao final do período de apuração com as antecipações anteriormente efetuadas.

Considerando o disposto no art. 3º da Lei Complementar n.º 118, de 09 de fevereiro de 2005, conclui-se que a extinção do IRPJ, no caso, se fez de forma antecipada, ainda no decorrer do ano-calendário de 1999. O encerramento do período de apuração em questão se deu em 31/12/1999. Portanto, o direito de o sujeito passivo pleitear restituição se extinguiu em 31/12/2004.

As compensações não homologadas foram efetuadas após 31/12/2004.

Considera-se efetuada a compensação na data da transmissão do PER/DCOMP. A compensação de que trata o PER/DCOMP retificador considera-se efetuada na data da transmissão do PER/DCOMP original. Assim considerando, identificam-se abaixo as datas das compensações em litígio:

COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS		
N.º dos PER/DCOMP em litígio	N.º do PER/DCOMP original	Data da transmissão do PER/DCOMP original
40394.47866.150709.1.7.023626	40492.74038.150709.1.3.029720	16/09/2008
33734.54009.100709.1.3.020915		10/07/2009
35549.03263.100709.1.7.022172	15182.78776.040408.1.3.029581	04/04/2008
28509.46384.100709.1.7.022300	18077.65597.290408.1.3.026844	29/04/2008
12083.70184.100709.1.7.025803	35218.52148.300508.1.3.022017	30/05/2008
10011.59399.100709.1.7.023636	13231.45728.160908.1.3.027930	16/09/2008
28396.96621.100709.1.7.026204	21437.62453.161008.1.3.028195	16/10/2008
36772.57389.100709.1.7.021195	33858.93236.171108.1.3.024246	17/11/2008
35855.52364.180309.1.3.028291		18/03/2009
24098.60658.250209.1.3.028205		25/02/2009
29497.20351.220409.1.3.028726		22/04/2009
30850.28614.200509.1.7.020869	16443.55927.180509.1.3.024727	18/05/2009
26583.40142.230109.1.3.025385		23/01/2009
16883.07260.220609.1.3.028708		22/06/2009
14449.36798.100709.1.7.022090	36083.62685.261108.1.3.029200	26/11/2008
22137.91944.100709.1.7.021168	09882.98175.191208.1.3.020913	19/12/2008
32603.52784.061009.1.7.029260	04348.84544.270409.1.3.020438	27/04/2009
34495.88692.061009.1.7.024602	30730.66058.170709.1.3.024630	17/07/2009
11645.29343.180110.1.7.026780	41038.45158.030408.1.3.028088	03/04/2008

Demonstra-se, com isso, que todas as compensações não homologadas foram feitas depois de o direito de pleitear restituição já se ter extinguido.

Conforme fls. 33 e 34, foram homologadas as compensações efetuadas nos seguintes PER/DCOMP:

COMPENSAÇÕES HOMOLOGADAS		
N.º dos PER/DCOMP em litígio	N.º do PER/DCOMP original	Data da transmissão do PER/DCOMP original
12186.05878.061204.1.3.023609		06/12/2004

18879.49554.061204.1.3.027071		06/12/2004
13902.88566.061204.1.3.020403		06/12/2004
32926.97499.061204.1.3.025060		06/12/2004
27068.31987.071204.1.3.029961		07/12/2004
25012.55329.071204.1.3.022015		07/12/2004
22588.55445.060809.1.7.026017	10530.37290.061204.1.3.024914	06/12/2004

Todas essas compensações foram efetuadas antes de 31/12/2004.

A apresentação desses PER/DCOMP dentro do prazo não legitima compensações posteriores usando o mesmo crédito feitas por meio de PER/DCOMP transmitidos depois do prazo. Diz o § 10 do art. 26 da IN SRF n.º 460, de 2004, que o sujeito passivo poderá apresentar Declaração de Compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de cinco anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à SRF antes do transcurso do referido prazo. Idêntica disposição se manteve no § 10 do art. 26 da Instrução Normativa SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005, e no § 10 do art. 34 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008. Ocorre que o PER/DCOMP com demonstrativo de crédito, de n.º 22588.55445.060809.1.7.026017, por opção do contribuinte, não tem a natureza de pedido de restituição. No campo do PER/DCOMP intitulado “Tipo de Documento” foi aposta a expressão “Declaração de Compensação” (fl. 22). O fato de o crédito ser superior ao débito compensado não altera a natureza do documento. O art. 27 da IN SRF n.º 460, de 2004, dispõe que o crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional que exceder ao total dos débitos por ele compensados mediante a entrega da “Declaração de Compensação” somente será restituído ou ressarcido pela SRF caso tenha sido requerido mediante “Pedido de Restituição” ou “Pedido de Ressarcimento” formalizado dentro do prazo previsto no art. 168 do Código Tributário Nacional. Idêntica disposição se encontra no art. 27 da IN SRF n.º 600, de 2006, e art. 35 da IN RFB n.º 900, de 2008. Não havendo, no caso, nenhum pedido de restituição, não podem ser homologadas as compensações que utilizam como crédito o saldo negativo de IRPJ do exercício 2000 e que tenham sido efetuadas por meio de PER/DCOMP originais apresentados após 31/12/2004.

Denúncia Espontânea

A Recorrente alega que sobre os débitos indicados em Per/DComp não incidem acréscimos moratórios porque estão amparados pela denúncia espontânea.

O Código Tributário Nacional determina:

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.

Observe-se que as decisões definitivas, após o trânsito em julgado, do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015, são de observância obrigatória pelos membros do CARF (art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 343, de 09 de junho de 2015).

O entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial Repetitivo – Tema 61 - nº 962379/RS (2007/0142868-9), de observância obrigatória pelos membros do CARF, assim prevê:

TRIBUTÁRIO. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E PAGO COM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA 360/STJ.

1. Nos termos da Súmula 360/STJ, " O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". É que a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais– DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS–GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido.

2. Recurso especial desprovido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08. 4

Por sua vez, o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial Repetitivo – Tema 114 - nº 1110550/SP (2009/00001168-3), de observância obrigatória pelos membros do CARF, assim prevê:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. COBRANÇA DE DIFERENÇAS DE ICMS DECLARADO EM GIA E RECOLHIDO FORA DE PRAZO. CTN, ART. 166. INCIDÊNCIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INEXISTÊNCIA. AFASTAMENTO DA MULTA. SÚMULA 98/STJ. VERBA HONORÁRIA. ART. 21 DO CPC. SÚMULA 07/STJ.

1. A jurisprudência da 1ª Seção é no sentido de que o art. 166 do CTN tem como cenário natural de aplicação as hipóteses em que o contribuinte de direito demanda a repetição do indébito ou a compensação de tributo cujo valor foi suportado pelo contribuinte de fato (EResp 727.003/SP, 1ª Seção, Min. Herman Benjamin, DJ de 24.09.07, AgRg nos ERESp 752.883/SP, 1ª Seção, Min. Castro Meira, DJ de 22.05.06 e ERESp 785.819/SP, 1ª Seção, Minª. Eliana Calmon, DJ de 19.06.06). No caso, a pretensão da recorrente, se acolhida, importaria a restituição, mediante compensação, de um valor suportado pelo contribuinte de fato para abatê-lo de uma obrigação própria da contribuinte de direito. Incide, portanto, o art. 166 do CTN.

⁴ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo nº 962379/RS. Ministro Relator: Teori Albino Zavascki. Primeira Seção. Julgado em: 22 out. 2008. Publicação DJe em: 28 out. 2008. Trânsito em Julgado em: 24 abr. 2009. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=831902&num_registro=200701428689&data=20081028&formato=PDF> Acesso em: 23 jun. 2019.

2. Apreciando a matéria em recurso sob o regime do art. 543-C do CPC (REsp 886462/RS, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 28/10/2008), a 1ª Seção do STJ reafirmou o entendimento segundo o qual (a) a apresentação de Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco, e (b) se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido, nos termos da Súmula 360/STJ.

3. "Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório" (Súmula 98/STJ).

4. Havendo sucumbência recíproca e compensados proporcionalmente, os honorários advocatícios (CPC, art. 21), é incabível, em recurso especial, juízo a respeito do grau em que cada parte sucumbiu, tema que envolve exame de matéria fática (Súmula 07/STJ).

5. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC. 5

Por seu turno, o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial Repetitivo – Tema 385 - nº 1149022 (2009/0134142-4), de observância obrigatória pelos membros do CARF, assim prevê:

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,

⁵ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo nº 1110550/SP. Ministro Relator: Teori Albino Zavascki. Primeira Seção. Julgado em: 22 abr. 2009. Publicação DJe em: 04 mai. 2009. Trânsito em Julgado em: 24 ago. 2009. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=5095612&num_registro=200900001683&data=20090504&tipo=5&formato=PDF> Acesso em: 23 jun. 2019.

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 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. 6

Os julgados vinculantes do STJ harmonizaram o entendimento a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a consequente exclusão da multa moratória, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação é declarado pela Recorrente em Per/DComp e a compensação homologada fora do prazo de vencimento, uma vez que estando regularmente confessado é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte da autoridade fiscal.

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 do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (art. 28 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, art. 28 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 17 de outubro de 2004, art. 28 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, art. 53 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de dezembro de 2012 e art. 70 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, todas editadas com fundamento no poder disciplinar da RFB previsto no § 14

⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo nº 1149022/SP. Ministro Relator: Luiz Fux. Primeira Seção. Julgado em: 09 jun. 2010. Publicação DJe em: 24 jun. 2010. Trânsito em Julgado em: 30 ago. 2010. Disponível em:
<https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=10649420&num_registro=200901341424&data=20100624&tipo=5&formato=PDF>
Acesso em: 23 jun. 2019.

do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996). O direito creditório pleiteado foi integralmente utilizado para quitação dos débitos confessados, todos valorados nos termos da legislação de regência.

O benefício da denúncia espontânea não alcança os débitos confessados em Per/DComp apresentados a partir de 31.10.2003 sobre os quais incidem acréscimos moratórios nos termos da legislação de regência no caso em que a homologação da compensação ocorreu após o prazo de vencimento. A inferência destacada pela Recorrente, por conseguinte, não pode ser comprovada.

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este entendimento está de acordo com o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva