



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10680.912454/2012-19
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-008.797 – 3ª Turma
Sessão de 14 de junho de 2019
Matéria COFINS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S/A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/03/2005

MULTA DE MORA. DÉBITOS. PAGAMENTOS A DESTEMPO. DCOMP. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA.

O pagamento de débitos fiscais declarados nas respectivas DCTF, mediante a transmissão de Declaração de Compensação (Dcomp), em data posterior à dos seus respectivos vencimentos, não configura denúncia espontânea, incidindo multa de mora sobre débitos compensados a destempo.

Recurso Especial do Procurador provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora), Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

(Assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão nº 3403-003.628, da 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, que, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer ao contribuinte a aplicação da denúncia espontânea no pagamento realizado em relação ao débito confessado e pago por meio da Decomp 13059.10276.031007.1.7.048309, cujo efeito é o de afastar a exigência de multa, devendo ser recalculado pela Delegacia de origem o aproveitamento do crédito em relação aos débitos apresentados pelo contribuinte, mas apenas considerando o valor do principal e os juros, sem o cômputo de multa.

O Colegiado a quo, assim, consignou a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/03/2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ALOCAÇÃO DO SALDO DE CRÉDITO ENTRE DIVERSAS COMPENSAÇÕES. CANCELAMENTO DE OFÍCIO DE COMPENSAÇÃO ANTERIOR. IMPOSSIBILIDADE.

O cancelamento da Declaração de Compensação apenas é possível no momento anterior à decisão administrativa que lhe homologue ou negue homologação.

DENUNCIA ESPONTÂNEA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE CONFISSÃO PRÉVIA. DIFERENÇA DE VALOR

CONFESSADA E PAGA EM MOMENTO SUPERVENIENTE. RECURSO REPETITIVO. ART. 62A DO RICARF.

O entendimento do Superior Tribunal de Justiça não é de que a denúncia espontânea seria impossível em tributos sujeitos ao lançamento por homologação, mas de que a denúncia espontânea não se configura se o contribuinte, em razão de tal sistemática de lançamento, faz a prévia confissão do débito e deixa transcorrer o prazo de vencimento, para depois pretender uma falsa espontaneidade (Súmula STJ/360 e Recursos Especiais nºs 886.462 e 962.379 da Primeira Seção do STJ, Dje 28/10/2008).

Não se tratando de prévia confissão, mas de diferença de tributos que foi confessada e paga de maneira superveniente, aplica-se a denúncia espontânea, afastando-se a aplicação de penalidades, em cujo conceito se insere a multa de mora.

Entendimento firmado em regime de recurso repetitivo, na forma do art. 543C do CPC (Recurso Especial nº 1.149.022, da Primeira Seção do STJ, Dje 24/06/2010), que deve ser aplicado no julgamento administrativo por força do art. 62ª do Regimento Interno deste Conselho. Precedentes (acórdão 3403001.946, j. 19/03.2013; acórdão 3403002.060, j. 24/03/2013).

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO.

São equivalentes o recolhimento por meio de DARF e a compensação por meio de DCOMP para o efeito de configuração da denúncia espontânea, na forma do art. 138 do CTN.

Recurso parcialmente provido.”

Insatisfeita, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que a compensação e o pagamento constituem duas modalidades distintas de extinção do crédito tributário. O que, não caberia estender o benefício da denúncia espontânea para a compensação, uma vez que o art. 138 do CTN se refere tão somente ao pagamento.

Em Despacho às fls.237 a 238, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Contrarrazões foram apresentadas pelo sujeito passivo, trazendo que a compensação por ser uma das modalidades de extinção de obrigação tributária – é caracterizador de denúncia espontânea.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, entendo que devo conhecê-lo, eis que atendidos os requisitos dispostos no art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/2015 com alterações posteriores.

Vê-se que o cerne da lide se resume a equiparação das modalidades de extinção do crédito tributário, especificamente compensação com pagamento, para fins de aplicação da tese da denúncia espontânea ao presente caso. Eis o art. 138 do CTN:

*“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.”

Para melhor direcionar o meu entendimento, importante recordar:

- Trata-se de despacho decisório que homologou em parte a compensação dos débitos tributários declarados na DCOMP;
- A homologação parcial decorreu da falta de recolhimento de multa de mora, vez que o contribuinte adotou a tese da denúncia espontânea nesse caso – eis que entregou a DCOMP antes da apresentação da DCTF retificadora.

Resta assim, inegável, que houve a extinção de parte do débito com a homologação parcial, vez que a Receita Federal do Brasil homologou parcialmente a declaração de compensação,

considerando que faltava o recolhimento da multa. Inegável, assim, que houve a quitação total do débito, com a homologação, se adotarmos a tese da denúncia espontânea. Tal informação é relevante, considerando o decidido pelo STJ, em sede de Recurso Repetitivo (Grifos meus):

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 conseqüente 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 543C, 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, 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.
- (REsp 1149022/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010)

Vê-se que o STJ traz que 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.

O STJ traz o termo **recolhido integralmente**, e não **pago integralmente**, além mencionar a palavra quitação. Por óbvio, vez que o que deve-se considerar para a aplicação do art. 18 do CTN é a quitação – extinção do débito. E, no presente caso, ocorreu.

A compensação tem o mesmo efeito prático e jurídico do recolhimento: ambos surtem o efeito imediato de extinção do crédito tributário e estão sujeitos, igualmente, à homologação pela autoridade fiscal.

Frise-se tal entendimento a Nota Técnica Cosit 1 – que aplico, ainda que “extinta”:

“[...]

Aplicabilidade da denúncia espontânea no caso de compensação

18. *Com relação a aplicabilidade da denúncia espontânea na compensação de tributos, não se pode perder de vista que pagamento e compensação se equivalem, ambos apresentam a mesma natureza jurídica, seus efeitos são exatamente os mesmos: a extinção do crédito tributário. Como consequência, a compensação também é instrumento apto a configurar a denúncia espontânea. [...]*”

Cabe considerar ainda o decidido pelo STJ que decidiu que “compensação” se equiparava a “pagamento” – Resp 1.122.131/SC:

“TRIBUTÁRIO. INTERPRETAÇÃO DE NORMA LEGAL. ART. 9º. DA MP 303/06, CUJA ABRANGÊNCIA NÃO PODE RESTRINGIR-SE AO PAGAMENTO PURO E SIMPLES, EM ESPÉCIE E À VISTA, DO TRIBUTO DEVIDO. INCLUSÃO DA SSP - 1669290v7 12 HIPÓTESE DE COMPENSAÇÃO, COMO ESPÉCIE DO GÊNERO PAGAMENTO, INCLUSIVE PORQUE O VALOR DEVIDO JÁ SE ACHA EM PODER DO PRÓPRIO CREDOR. PLETORA DE PRECEDENTES DO STJ QUE COMPARTILHAM DESSA ABORDAGEM INTELECTIVA. NECESSIDADE DA ATUAÇÃO JUDICIAL MODERADORA, PARA DISTENCIONAR AS RELAÇÕES ENTRE O PODER TRIBUTANTE E OS SEUS CONTRIBUINTES. RECURSO ESPECIAL A QUE SE DÁ PROVIMENTO.

[...]

Considerando-se a compensação uma modalidade que pressupõe credores e devedores recíprocos, ela, ontologicamente, não se distingue de um pagamento no qual, imediatamente depois de pagar determinados valores (e extinguir um débito), o sujeito os recebe de volta (e assim tem extinto um crédito). Por essa razão, mesmo a interpretação positivista e normativista do art. 9º. da MP 303/06, deve conduzir o intérprete a albergar, no sentido da expressão pagamento, a extinção da obrigação pela via compensatória, especialmente na modalidade ex officio, como se deu neste caso (2/6/16)” (REsp 1122131/SC, relator: ministro Napoleão Nunes Maia Filho, primeira turma, data do julgamento: 24/5/16, data da publicação/fonte: DJe 2/6/16, g.n.).”

Em vista de todo o exposto, nego provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Jorge Olmiro Lock Freire - Redator designado

Com a devida vênia, divirjo da i. Conselheira Tatiana M. Migiyama.

Entende a Dra. Tatiana Migiyama "que houve a extinção de parte do débito com a homologação parcial, vez que a Receita Federal do Brasil homologou parcialmente a declaração de compensação, considerando que faltava o recolhimento da multa". Ou seja, para a digna relatora a compensação tem, em toda sua extensão, natureza de pagamento. Aí reside nossa divergência.

A aplicação da denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, na extinção de créditos tributários sujeitos a lançamento por homologação, já foi objeto de julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), sob o rito dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 16/03/2015, por meio do REsp nº 1.149.022/SP, no qual aquele Tribunal Superior decidiu que não se aplica aquele instituto aos débitos declarados pelo contribuinte nas respectivas DCTF e liquidados depois das datas de seus vencimentos.

Assim, por força no disposto no art. 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, aplica-se ao presente caso essa decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), reconhecendo que a transmissão da Dcomp depois das datas dos prazos de vencimentos dos débitos tributários compensados, visando suas extinções, não configurou denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN. Veja-se, nesse sentido, outro julgado do STJ:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS. INOCORRÊNCIA.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou-se no sentido de que é incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, aos casos de compensação tributária, justamente porque, nessa hipótese, a extinção do débito estará submetida à ulterior condição resolutória da sua homologação pelo fisco, a qual, caso não ocorra, implicará o não pagamento do crédito tributário, havendo, por consequência, a incidência dos encargos moratórios. Precedentes.

(AgInt nos EDcl nos EREsp 1.657.437/RS, Relator Min. Gurgel de Faria, Dje 17/10/2018)

Portanto, em casos que o alegado pagamento operou-se com o envio de DCOMP não há que falar-se em denúncia espontânea. Esse é o entendimento majoritário desta E. Turma, como no presente julgado. A título de exemplo cito o aresto 9303-008.370, de 20/03/2019, de relatoria do Dr. Rodrigo da Costa Pôssas.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço e provejo o recurso especial fazendário, desta forma revigorando os termos da decisão da DRJ.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire