



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

Processo nº 10768.901853/2006-46
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3803-004.260 – 3ª Turma Especial
Sessão de 25 de junho de 2013
Matéria PIS - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Recorrente SANTOS-BRASIL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/09/1999 a 30/09/1999

INDÉBITO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação, amparada em informações prestadas pelo sujeito passivo e presentes nos sistemas internos da Receita Federal na data da ciência do despacho decisório.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/1999 a 30/09/1999

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO NÃO CONFIRMADO.

Para se aplicar o instituto da denúncia espontânea, necessário se torna que duas premissas sejam atendidas concomitantemente: (i) inexistência, na data da quitação em atraso, de prévia declaração com efeito de constituição do crédito tributário, (ii) a existência de um efetivo pagamento em atraso, ou, similarmente, de um efetivo direito creditório declarado, efetuado anteriormente ao início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

PAGAMENTO EXTEMPORÂNEO. MULTA DE MORA.

Os débitos relativos a tributos da competência tributária da União não pagos nos prazos serão acrescidos, além dos juros, da multa de mora estipulada na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corintho Oliveira Machado (Presidente), Hélcio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani e Jorge Victor Rodrigues.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte supra identificado para se contrapor à decisão da DRJ São Paulo I/SP que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada.

O contribuinte havia transmitido, em 6 de junho de 2003, Pedido de Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP), em que pretendia compensar débitos de IRPJ, com vencimento em 30 de abril de 2003, com crédito no valor atualizado de R\$ 39.884,40, decorrente de alegado pagamento a maior da contribuição para o PIS devida em setembro de 1999 (fls. 1 a 6).

Por meio de despacho decisório eletrônico, a repartição de origem não homologou a compensação, em razão do fato de que o pagamento efetuado já havia sido integralmente utilizado na quitação de outros débitos do contribuinte (fl. 8).

Irresignado, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 10 a 22) e requereu a homologação integral da compensação declarada, alegando, aqui apresentado de forma sucinta, o seguinte:

a) apresentara DCTF retificadora, comprobatória do crédito correspondente ao valor informado no PER/DCOMP;

b) não protocolizara o PER/DCOMP na data de vencimento do tributo, pois a disponibilização do programa ocorrera 103 dias após esse mesmo vencimento;

c) à época, não havia determinação legal para envio do PER/DCOMP na data do vencimento do tributo, o que impediria lhe fosse imputado o valor de multa e juros;

d) caso não fosse acatado tal argumento, ter-se-ia ocorrido, no presente caso, a extinção do crédito tributário, via compensação, sem nenhum conhecimento ou ação do Fisco, enquadrando-se a situação no art. 138 do CTN (denúncia espontânea), em razão do que se encontraria eximido do pagamento de qualquer multa, em especial a multa moratória.

Junto à Manifestação de Inconformidade, o contribuinte trouxe aos autos cópias (i) documentos societários, (ii) do despacho decisório, (iii) do PER/DCOMP, (iv) do comprovante de arrecadação e (v) da DCTF retificadora entregue em 11 de julho de 2005 (fls. 23 a 83).

A DRJ São Paulo I/SP decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade, considerando que o direito creditório deveria ser demonstrado pelo sujeito passivo com base em documentação contábil idônea.

Destacou o relator do voto condutor do acórdão recorrido que o contribuinte apresentara DCTF retificadora, em que buscara desvincular parte do DARF, reduzindo o valor do tributo devido no mês ou alterando a rubrica dos créditos vinculados.

No entendimento do relator, o contribuinte deveria ter comprovado não somente a base de cálculo da contribuição como a origem dos novos créditos lançados sob a rubrica “créditos vinculados”, para o que seria necessária a apresentação da escrituração contábil-fiscal e das notas fiscais dentre outros documentos.

No que se refere à alegação de que o PER/DCOMP não se encontrava disponível na data do vencimento do débito compensado, aduziu o relator que tal fato não justificaria a inação do sujeito passivo, pois, no presente caso, tratar-se-ia de débitos vencidos em abril de 2003, quando já existia a previsão de entrega da Declaração de Compensação em papel, matéria essa regulada exaustivamente pela Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002.

Argüiu, ainda, que, em relação aos débitos não extintos por compensação, haveria a incidência de juros e multa desde a data do vencimento até a data de sua quitação e que o instituto da denúncia espontânea não seria aplicável a este caso, por não se tratar de exigência de multa de ofício, mas de multa de mora, esta destituída de caráter punitivo.

Cientificado da decisão em 17 de junho de 2011, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 19 de julho do mesmo ano e requereu a homologação da compensação declarada, assim como a exclusão de qualquer incidência tributária adicional (multa de mora), repisando os mesmos argumentos de defesa da Manifestação de Inconformidade.

Ressaltou o Recorrente que o débito sob discussão neste processo encontrava-se suspenso por medida judicial (mandado de segurança nº 2009.61.00.007882-7), o que não significava concomitância de discussão da matéria nas esferas judicial e administrativa, por se tratar de pedido de suspensão da exigibilidade em razão da manifestação de inconformidade interposta, o que seria corroborado pelo silêncio da Delegacia de Julgamento quanto a essa questão.

Ao final, protestou o ora Recorrente pela realização de sustentação oral no momento do julgamento do processo, nos termos do art. 58, II, da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e requereu que fosse notificado com antecedência da data, hora e local da realização do julgamento.

Junto à peça recursal, o Recorrente trouxe aos autos cópia de tela de consulta na internet da ação judicial a que fez referência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, atende as demais condições para a sua admissibilidade e dele tomo conhecimento.

De pronto, registre-se que, conforme já apontara o julgador de piso, nenhuma razão assiste ao Recorrente quando alega que não protocolizara o PER/DCOMP na data de vencimento do débito, pelo fato de que a disponibilização do programa se dera após 103 dias, pois, na data da apresentação do PER/DCOMP (6/6/2003), já existia a previsão de entrega da Declaração de Compensação em papel, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002.

Por outro lado, assiste razão ao Recorrente ao alegar que o mandado de segurança fora impetrado com o objetivo de suspender a exigibilidade do débito discutido neste processo, não se configurando concomitância de discussão da matéria nas esferas judicial e administrativa, pois, conforme se verifica da cópia da sentença presente às fls. 117 a 123, a ação, efetivamente, tinha o propósito afirmado pelo Recorrente.

Feitas essas considerações, tem-se por superados os argumentos do Recorrente no que se refere a essas matérias.

No que tange ao pedido do Recorrente de notificação, com antecedência, da data, hora e local de realização do julgamento, registre-se que, nos termos do disposto no parágrafo único do art. 55 do Anexo II do Regimento do CARF, a pauta de julgamento será publicada no Diário Oficial da União com 10 (dez) dias de antecedência e divulgada no sítio do CARF na Internet.

I. Compensação. Prova.

Quanto ao pedido de homologação total da compensação declarada, há que se destacar que, conforme já havia afirmado o relator de piso, o interessado não apresentou nenhum elemento de sua escrituração contábil-fiscal, nem os documentos fiscais que a embasam, que pudessem comprovar o direito alegado.

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte trouxera aos autos somente cópias de documentos societários e das declarações por ele transmitidas à Receita Federal, incluída a DCTF retificadora transmitida em 11 de julho de 2005, anteriormente à ciência do despacho decisório (7/2/2008 – fl. 7), não apresentando quaisquer documentos que comprovassem os dados declarados.

Mesmo depois de ter sido alertado pelo julgador de primeira instância acerca da necessidade de apresentação da escrituração contábil e de documentos fiscais para se comprovar o direito creditório reclamado, ele se predispôs a instruir os autos com os elementos probatórios hábeis e idôneos, pois, junto ao recurso voluntário, nenhum outro documento foi acrescentado.

Não obstante o contribuinte ter apresentado, junto à Manifestação de Inconformidade, a DCTF retificadora transmitida em 11/7/2005, anteriormente à ciência do despacho decisório (fls. 26 e 27), conforme acima apontado, há que se ressaltar que tal declaração fora desconsiderada em razão do fato de que, na data de sua apresentação, o crédito tributário do período de apuração setembro/1999, pago em outubro do mesmo ano, já se encontrava homologado tacitamente, por força da previsão do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

Essa conclusão, por outro lado, não prejudica a apreciação do PER/DCOMP pelo fato de que este fora transmitido em 6 de junho de 2003, antes do transcurso do prazo decadencial acima referenciado e antes de cinco anos da data do pagamento, este ocorrido em 15/10/1999, nos termos disciplinados pelo art. 168, I, do mesmo Código.

Além disso, o PER/DCOMP transmitido em 6/6/2003 veio a ser analisado pela autoridade administrativa em 7/2/2008 (fl. 7), data da ciência do despacho decisório, anteriormente, portanto, ao término do prazo de cinco anos para a homologação da compensação previsto no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Passa-se, então, à análise do mérito, no que tange à comprovação do indébito reclamado.

Nos processos administrativos originados de pleito do interessado, como o de pedidos de restituição e de declaração de compensação, “prevalece o princípio do dispositivo, de modo que a atividade probatória deve se desenvolver dentro dos limites do pedido formulado pelo contribuinte. O regime jurídico da prova nesta classe de processos administrativos tributários aproxima-se muito mais do regime jurídico da prova do processo civil, com as peculiaridades decorrentes do fato de que a prova é produzida e apreciada no âmbito administrativo”¹

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório, amparada em informações prestadas pelo sujeito passivo e presentes nos sistemas internos da Receita Federal (DCTF e sistemas de arrecadação) no momento da prolação do despacho decisório, não cabendo em processos da espécie a inversão do ônus da prova.

Nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF), aplicável na discussão de processos envolvendo compensação tributária, cabe ao impugnante o ônus da prova de suas alegações contrapostas à decisão de não homologação baseada na DCTF e na base de dados de arrecadação.

O referido art. 16 do PAF assim dispõe:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

¹ BIANCHINI, Marcela Cheffer. O prazo para apresentação de provas no processo administrativo tributário e os princípios da verdade material e da ampla defesa. Brasília: ESAF, 2008, p. 25. (Disponível em: www.esaf.fazenda.gov.br/esafsite/biblioteca/monografias/marcela_cheffer.pdf. Consulta realizada em 3 de setembro de 2012).

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas** que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) – Grifei*

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Dessa forma, por total ausência de prova da existência do crédito reclamado, não se acatam os argumentos do Recorrente quanto à homologação total da compensação declarada.

II Multa de mora. Denúncia espontânea.

Quanto ao pedido do Recorrente de exoneração da multa de mora com base no instituto da denúncia espontânea, há que se destacarem os seguintes pontos:

1º) conforme acima já afirmado, o PER/DCOMP fora transmitido em 6 de junho de 2003 e o débito compensado venceu em 30 de abril de 2003 (fls. 1 a 6);

2º) em junho de 2003, a declaração de compensação ainda não tinha caráter de confissão de dívida, nos termos do § 6º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, introduzido pela Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003;

3º) referido débito foi declarado em PER/DCOMP antes de qualquer procedimento por parte da Administração tributária, situação que, de acordo com a defesa do Recorrente, reclamaria a aplicação da denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN).

Feitos esses destaques, passa-se à análise do pedido relativamente à exoneração da multa de mora.

O débito de IRPJ devido em março de 2003 que o Recorrente pretende compensar venceu em 15 de abril 2003 e foi informado em Declaração de Compensação transmitida em 6/6/2003, em data posterior, portanto, à data de apresentação da DCTF do 1º trimestre de 2003 fixada no art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 255, de 2002, que estipula que a DCTF deve ser apresentada até o último dia útil da primeira quinzena do segundo mês subsequente ao trimestre de ocorrência dos fatos geradores, o que, no presente caso, equivale ao dia 15 de maio de 2003.

Não consta dos autos informação de que o Recorrente tenha transmitido a DCTF do 1º trimestre de 2003 anteriormente à data da entrega da Declaração de Compensação, esta ocorrida, conforme acima apontado, em 6/6/2003.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento submetido ao rito do art. 543-C do Código de Processo Civil (recursos repetitivos), de observância obrigatória pelos conselheiros do CARF², já decidiu pela não aplicação da denúncia espontânea aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação regularmente declarados (REsp 962379), decisão essa cujo teor consta da súmula 360/STJ.

Nesse julgamento, o STJ deixa claro que o afastamento da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) somente se dá quando o tributo, sujeito ao lançamento por homologação, tiver sido recolhido em atraso, mas após a apresentação da declaração com efeito de confissão de dívida.

Eis o teor de partes dessa decisão do STJ:

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.(grifei)

(...)

VOTO (...)

4. Importante registrar, finalmente, que o entendimento esposado na Súmula 360/STJ não afasta de modo absoluto a possibilidade de denúncia espontânea em tributos sujeitos a lançamento por homologação. A propósito, reporto-me às razões expostas em voto de relator, que foi acompanhado unanimemente pela 1ª Seção, no AgRG nos EREsp 804785/PR, DJ de 16.10.2006:

"(...) 4. Isso não significa dizer, todavia, que a denúncia espontânea está afastada em qualquer circunstância ante a pura e simples razão de se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação. Não é isso. O que a jurisprudência afirma é a não-configuração de denúncia espontânea quando o tributo foi previamente declarado pelo contribuinte, já que, nessa hipótese, o crédito tributário se achava devidamente constituído

² Conforme preceitua o art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

no momento em que ocorreu o pagamento. A contrario sensu, pode-se afirmar que, não tendo havido prévia declaração do tributo, mesmo o sujeito a lançamento por homologação, é possível a configuração de sua denúncia espontânea, uma vez concorrendo os demais requisitos estabelecidos no art. 138 do CTN. (grifei)

Verifica-se dos excertos supra que, para se afastar a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, há necessidade de que o tributo tenha sido pago em atraso e após a sua declaração com efeito de confissão de dívida.

Eis a dicção do 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.

No presente caso, o direito creditório não foi reconhecido pela Delegacia de Julgamento, decisão essa mantida neste voto, não se tendo, por conseguinte, a configuração atual da extinção do crédito tributário por meio de compensação³, tratando-se de um pleito relativo a direito creditório declarado mas não confirmado, o que equivale a um pagamento alegado e posteriormente não comprovado.

Diante da atual situação deste processo (ainda que provisória ou precária, dada a possibilidade, ainda que remota, de modificação do julgamento em face da inocorrência do trânsito em julgado), com o não reconhecimento do direito creditório, não se tem por configurada a homologação da compensação nos termos previstos no § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996⁴, de forma que o pagamento a se efetivar no futuro deverá abarcar, além dos juros, a multa de mora decorrente do pagamento efetuado em atraso.

Caso a compensação tivesse sido mantida pela Delegacia de Julgamento e/ou confirmada neste voto, aí, sim, poder-se-ia argumentar acerca de uma possível equiparação do pagamento antecipado previsto no art. 150, §§ 1º e 4º, do CTN, com a compensação declarada sob condição resolutória de sua ulterior homologação prevista no § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, previsão normativa essa autorizada pelo art. 170 do CTN.

Não tendo sido confirmada a existência do direito creditório ou do “pagamento antecipado”, torna-se despicienda a discussão acerca da ocorrência ou não de prévia declaração para fins de aplicação da exegese contida na decisão do STJ, pois, para se acatar a denúncia espontânea, necessário se torna que duas premissas sejam atendidas

³ Art. 156. Extinguem o crédito tributário: I - o pagamento; II - a compensação; (...); VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º; (Código Tributário Nacional - CTN).

⁴ Lei nº 9.430/1996 - Art. 74. (...) § 2o A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

concomitantemente, uma relativa à (i) inexistência de prévia declaração com efeito de constituição do crédito tributário e a outra referida a um (ii) efetivo pagamento em atraso, ou, similarmente, a um efetivo direito creditório declarado em atraso, mas anteriormente ao início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

A Lei nº 9.430/1996 assim dispõe sobre os acréscimos moratórios cabíveis nos casos de pagamento extemporâneo:

Art.61 Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Verifica-se que a multa de mora decorrente de pagamentos em atraso, assim como os juros de mora, encontra-se prevista em lei válida e vigente, inexistindo qualquer irregularidade em sua exigência nos termos ora analisados.

No presente caso, não se está diante de um direito creditório efetivamente existente, não lhe sendo estendida, por conseguinte, a regra definida no referido Recurso Especial, de observância obrigatória por parte deste Colegiado.

III Conclusão.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso, por ausência de prova do direito creditório pleiteado e pelo não cabimento da denúncia espontânea nos casos da espécie.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator

Processo nº 10768.901853/2006-46
Acórdão n.º **3803-004.260**

S3-TE03
Fl. 133

CÓPIA