



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10805.721862/2012-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1201-005.921 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 21 de junho de 2023
Recorrente BRIDGESTONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. DECISÃO JUDICIAL VINCULANTE.

A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do crédito 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, o que afasta a multa de mora, nos termos da decisão no Recurso Especial nº 1149022/SP, julgado na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que vincula o julgador do CARF.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007

DCOMP. PAGAMENTO. EQUIVALÊNCIA.

A compensação pressupõe um pagamento anterior, ocorrido a maior ou indevidamente. A DCOMP é apenas a afetação desse pagamento, surtindo o mesmo efeito e merecendo equivalência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para que se retorne o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie a apuração da compensação, considerando que a declaração de compensação é hábil para caracterizar a denúncia espontânea, desde que atendidos aos demais requisitos legais, que são a quitação dos juros de mora e a quitação do principal antes ou no mesmo momento em que os créditos tributários em tela foram constituídos, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais, devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual. Vencidos os Conselheiros Efigênio de Freitas Júnior e Fábio de Tarsis Gama Cordeiro, que negavam provimento.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Fabio de Tarsis Gama Cordeiro, Fredy José Gomes de Albuquerque, Jose Eduardo Genero Serra, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

BRIDGESTONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão n.º 05-40.494 (fls. 45), pela DRJ Campinas, interpôs recurso voluntário (fls. 59) dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tendo como objetivo a reforma daquela decisão.

Inicialmente, deve ser salientado que o presente processo está dividido em dois autos distintos. Os presentes autos (10805.721862/2012-18) contêm as peças relativas ao contencioso propriamente dito, ou seja, a partir da manifestação de inconformidade do contribuinte. Juntado por apensação aos presentes autos, estão os autos n.º 10805.720316/2010-90, em que estão formalizadas as peças relativas à análise da declaração de compensação do contribuinte por parte da Administração Tributária, ou seja, desde a DCOMP até a Carta Cobrança do valor exigível que remanesceu após a homologação da DCOMP.

O processo trata de declaração de compensação - DCOMP (fls. 1 dos autos n.º 10805.720316/2010-90) a qual aponta direito creditório no valor de R\$ 4.151.353,09 a título de pagamento indevido ou a maior de IRRF sobre remessa de divisas ao exterior para pagamento de royalties (Código 0422), relativo ao período de apuração 27/03/2007, arrecadado no mesmo dia, em DARF no valor total de R\$ 4.433.574,17. A Administração Tributária fez a análise da DCOMP, para fins de homologação, intimando o contribuinte para prestar informações (fls. 18 dos autos n.º 10805.720316/2010-90).

Segundo o contribuinte (fls. 20 dos autos n.º 10805.720316/2010-90), ele adotava um entendimento de que o IRRF sobre remessas de royalties era devido no momento da efetiva remessa do numerário ao exterior, pelo que fez o pagamento em tela, relativo aos valores que haviam deixado de ser enviados no período de março de 2006 a fevereiro de 2007. Contudo, em razão da emissão, por parte da Receita Federal do Brasil, das Soluções de Consulta n.º 69/2007 e n.º 357/2007, passou a adotar o entendimento lá exposto, no sentido de que esse IRRF já era devido no momento da disponibilidade jurídica. Assim, procedeu a retificação das respectivas DCTF para contemplar os pagamentos mensais do IRRF devido sobre o valor apurado dos royalties de acordo com o contrato de transferência de tecnologia, independentemente da ocorrência da remessa. Para quitar esses novos débitos, compensou o valor pago a maior no momento da remessa das divisas.

A Administração Tributária reconheceu o direito creditório pleiteado, contudo, incluiu nos débitos a serem quitados os valores das correspondentes multas de mora. Com isso, o direito de crédito não foi suficiente para quitar todos os débitos, o que deu ensejo à cobrança do valor remanescente (fls. 322 dos autos n.º 10805.720316/2010-90).

Contra essa decisão, o interessado apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 2, alegando que as multas de mora não são devidas em razão da ocorrência de denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN, e que o valor exigido das multas não pode ser compensado de ofício pela Administração Tributária.

Essa manifestação foi julgada improcedente pela DRJ Campinas (fls. 45), em decisão que não reconheceu a declaração de compensação como instrumento hábil para caracterizar a denúncia espontânea e que entendeu que não houve a alegada compensação de ofício.

O recurso voluntário apresentado em seguida (fls. 59) reitera os argumentos já trazidos na manifestação de inconformidade. Posteriormente, o recorrente aditou o seu recurso, por meio das petições de fls. 111 e fls. 118, em que aponta novas referências jurisprudenciais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 20/06/2013 (fls. 57) e seu recurso voluntário foi apresentado em 24/06/2013 (fls. 59). Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que passo a conhecê-lo.

O contribuinte apresentou declaração de compensação em que aponta crédito, no valor de R\$ 4.151.353,09, relativo a pagamento a maior de IRRF sobre remessa de royalties ao exterior. A Administração Tributária identificou o referido DARF e constatou que restava disponível para utilização todo o valor pleiteado. Em seguida, foi feita a alocação desse valor aos débitos confessados nas referidas DCOMP. Considerando que as DCOMP foram apresentadas após o vencimento dos débitos confessados, o valor disponível foi consumido em parte para liquidar os correspondentes acréscimos moratórios (multa e juros), conforme o Demonstrativo de Compensação juntado nas fls. 318, a seguir sintetizado:

P.A.	Valor do débito (R\$)			Valor amortizado do débito (R\$)	Saldo devedor (R\$)
	Principal	Multa	Juros		
20/03/2006	981.848,37	196.369,67	271.873,81	1.450.091,85	0,00
20/04/2006	54.778,26	10.955,65	14.576,49	80.310,40	0,00
22/05/2006	320.769,32	64.153,86	81.250,87	466.174,05	0,00
20/06/2006	374.151,00	74.830,20	90.357,47	539.338,67	0,00
20/07/2006	344.206,92	?	?	?	0,00

21/08/2006	320.678,37	?	?	?	0,00
20/09/2006	350.983,24	?	?	?	0,00
20/10/2006	285.017,62	?	?	?	0,00
21/11/2006	337.543,21	67.508,64	62.614,27	467.666,12	61.996,06
20/12/2006	333.449,12	-	-	-	333.449,12
22/01/2007	205.774,52	-	-	-	205.774,52

Não foi possível preencher toda a tabela porque a página 2 do referido relatório não foi juntada aos autos.

Em sua impugnação, o contribuinte defende que a exigência da multa de mora é indevida, em razão da ocorrência da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN. A decisão recorrida reconheceu a possibilidade de a denúncia espontânea afastar a exigência da multa de mora, conforme o entendimento vinculante contido no REsp n.º 1.149.022/SP. Todavia, afasta a denúncia espontânea na espécie, em razão de a quitação espontânea do débito e dos juros de mora ter ocorrido por meio de compensação, assim seguindo a Nota Técnica Cosit n.º 19, de 12 de junho de 2012.

O recorrente agora alega que a denúncia espontânea deve ser reconhecida ainda que a extinção do crédito tributário confessado tenha-se dado por compensação, conforme o seguinte excerto (fls. 69):

18. Neste passo, Inclusive, vale salientar que a compensação tributária, nos termos do § 2º do artigo 94 da Lei n.º 9.430/96 "extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação", o que significa dizer que, tal como o pagamento, o instituto da denúncia espontânea aplica-se também às hipóteses de compensação.

Conforme o texto do citado artigo 138 do CTN, a exclusão da responsabilidade do contribuinte depende da existência de um ato deste que aponte ao Fisco a sua infração. Ademais, esse ato deve ser acompanhado do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

No caso, não houve um pagamento (espécie de extinção do crédito tributário prevista no inciso I do artigo 156 do CTN), mas sim uma compensação (espécie de extinção prevista no inciso II do mesmo artigo). Assim, a primeira questão a ser solucionada é se a compensação tem a aptidão para excluir a responsabilidade do contribuinte, quando acompanhada de denúncia espontânea.

Quanto a isso, há uma controvérsia. A Administração Tributária já adotou postura em favor da equivalência entre pagamento e compensação, conforme a Nota Técnica Cosit n.º 1, de 18 de janeiro de 2012:

20. Resumindo o acima exposto, e em face do posicionamento atual da jurisprudência do STJ sobre a denúncia espontânea, é de se concluir que:

[...]

b)tratando-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação:

[...]

b2) configura denúncia espontânea a situação em que o contribuinte efetua o pagamento ou a compensação do débito (tributo, acrescido dos juros de mora), antes ou concomitantemente à apresentação das declarações que constituem o crédito tributário, e antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração;

Todavia, essa postura foi revisada logo em seguida, conforme a Nota Técnica Cosit n.º 19, de 12 de junho de 2012, seguida na decisão recorrida:

5. Em consequência, conclui-se:

[...]

c) não se considera ocorrida denúncia espontânea, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002:

[...]

c3) quando o sujeito passivo compensa o débito confessado, mediante apresentação de Dcomp;

No âmbito da jurisprudência administrativa do CARF, a questão também não está pacificada, existindo decisões contrárias à equivalência entre pagamento e compensação, por exemplo, o Acórdão n.º 9101-004.127, de 11 de abril de 2019, da 1ª Turma da CSRF, o qual adotou a seguinte ementa:

DENUNCIA ESPONTÂNEA. ART 138 DO CTN. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Para fins de denúncia espontânea, nos termos do art. 138. do CTN, a compensação tributária, sujeita a posterior homologação, não equivale a pagamento, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa moratória decorrente pelo adimplemento a destempo.

Mas também há decisões favoráveis à referida equivalência, por exemplo, o Acórdão n.º 9101-003.687, de 7 de agosto de 2018, também da 1ª Turma da CSRF, o qual adotou a seguinte ementa:

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO.

A regular compensação realizada pelo contribuinte é meio hábil para a caracterização de denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, cuja eficácia normativa não se restringe ao adimplemento em dinheiro do débito tributário.

A presente Turma de Julgamento, ao apreciar o Acórdão n.º 1201-002.770, de 19 de março de 2019, relatado pelo Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, adotou o entendimento de que a compensação é hábil para configurar a denúncia espontânea, conforme a seguinte ementa:

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A compensação de débito não declarado em DCTF, que não tenha sido objeto de lançamento de ofício e desde que formalizada antes de qualquer medida de fiscalização instaurada contra o sujeito passivo, pode ser feita com o benefícios de não incidência de multa moratória previsto no artigo 138 do CTN (denúncia espontânea).

Naquela ocasião, acompanhando o relator, manifestei-me pela equivalência entre pagamento e compensação, para fins de denúncia espontânea, considerando que a compensação é apenas a afetação de um pagamento anterior, que foi realizado indevidamente e está disponível para ser utilizado. É este o meu entendimento.

Admitida a equivalência entre pagamento e compensação, deve-se verificar se os demais requisitos para a denúncia espontânea estão caracterizados.

Nesse mister, devo fazer uma pequena digressão para dizer que, no meu entendimento, a mora não é infração passível de exclusão de responsabilidade. Penso que a denúncia espontânea é instituto equivalente ao arrependimento eficaz do Direito Penal, quando a pena é abrandada mediante uma iniciativa eficaz do autor que elimina, ainda que parcialmente, os efeitos de sua conduta criminoso. No caso da mora, não há como evitar o dano causado, cabendo apenas a reparação mediante uma prestação pecuniária, chamada multa de mora.

Todavia, o artigo 62, §2º, do Regimento Interno deste órgão de julgamento administrativo determina que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos.

A decisão que deve ser reproduzida aqui, se cabível, é aquela contida no Recurso Especial nº 1149022/SP, julgado na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, que foi consubstanciada na seguinte ementa:

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 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. (STJ, Primeira Seção, REsp 1149022, unânime, Relator Min. Luiz Fux, trânsito em julgado em 30/08/2010)"

Segundo essa jurisprudência, a exclusão da responsabilidade é atinente apenas ao valor que, por erro, ainda não havia sido declarado e que, descoberto o erro posteriormente, foi objeto de nova declaração e respectivo pagamento, inclusive juros de mora. Assim, essa decisão se coaduna com a Súmula nº 360 do STJ que afirma não ser passível de denúncia espontânea o valor regularmente declarado, mas recolhido a destempo.

Na espécie, a denúncia espontânea reclamada pelo recorrente apenas ficará caracterizada mediante a comprovação de que os valores compensados nas referidas DCOMP não haviam sido anteriormente declarados em DCTF e de que os juros de mora foram igualmente compensados.

Superado o óbice, em tese, para que seja reconhecida a denúncia espontânea, é necessário verificar a ocorrência desse instituto em concreto. Constato, todavia, que os autos não estão devidamente instruídos para atender a esse mister, pois não foram juntadas as correspondentes DCTF, para que fosse possível essa verificação.

Apesar de ser possível a solução desse lapso de informações por meio da realização de uma diligência, essa Turma de Julgamento tem adotado o procedimento de fazer retornar os autos à unidade de circunscrição do contribuinte para que seja realizada a análise do mérito da lide, sem a questão prejudicial que impediu originalmente essa análise em toda a sua extensão, de forma a não haver risco de supressão de instância.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para que se retorne o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie a apuração da compensação, considerando que a declaração de compensação é hábil para caracterizar a denúncia espontânea, desde que atendidos aos demais requisitos legais, que são a quitação dos juros de mora e a quitação do principal antes ou no mesmo momento em que os

créditos tributários em tela foram constituídos, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais, devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

Adicionalmente, o processo n.º 10805.720316/2010-90 deve ser juntado ao presente processo, por anexação.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque